

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITÉ DE PARIS

LE
PRIVILÈGE DU TRÉSOR
EN MATIÈRE
DE CONTRIBUTIONS DIRECTES

THÈSE

POUR LE DOCTORAT EN DROIT

PRÉSENTÉE ET SOUTENUE LE 14 MARS 1934, A 14 HEURES

PAR

RAYMOND FROGER

Président : M. **ALLIX**, Doyen.

Suffrageants : MM. **MESTRE**, Professeur.

AMIAUD, Professeur.

PARIS
LIBRAIRIES-IMPRIMERIES RÉUNIES
7, RUE SAINT-BENOÎT, 7

1934

THÈSE
POUR LE DOCTORAT EN DROIT

*La Faculté n'entend donner aucune approbation
ni improbation aux opinions émises dans les
thèses ; ces opinions doivent être considérées
:: :: comme propres à leurs auteurs :: ::*

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITÉ DE PARIS

LE
PRIVILÈGE DU TRÉSOR
EN MATIÈRE
DE CONTRIBUTIONS DIRECTES

THÈSE

POUR LE DOCTORAT EN DROIT

PRÉSENTÉE ET SOUTENUE LE 14 MARS 1934, A 14 HEURES

PAR

RAYMOND FROGER

Président : M. **ALLIX**, Doyen.

Suffragants : MM. **MESTRE**, Professeur.

AMIAUD, Professeur.

PARIS
LIBRAIRIES-IMPRIMERIES RÉUNIES
7, RUE SAINT-BENOÎT, 7

1934



A la mémoire de mon Père et de ma Mère ;

A Monsieur J. BRUN, Trésorier-Payeur général des
Bouches-du-Rhône ; à Monsieur E. COURTÈS, Sous-
Directeur de la Comptabilité publique ; à mes Chefs ;

A ma Femme, à mes Parents, à mes Amis.



Digitized by the Internet Archive
in 2026

INTRODUCTION

1. Le privilège en matière fiscale. — Le privilège en matière fiscale est un droit régalien qui se rattache directement à l'exercice de la puissance publique ; il est en effet fondé sur l'intérêt national : la nécessité des dépenses auxquelles l'État est tenu de pourvoir « rend ses revenus sacrés » (Cf. *Encyclopédie méthodique des finances* de Diderot et d'Alembert).

Troplong a formulé toutefois l'appréciation suivante : « Le « privilège exorbitant accordé au Trésor public ne peut s'expliquer par aucune raison particulière. Il ne faut rien moins que « la volonté positive de la loi pour lui assigner ce degré de préférence et le faire passer même avant les frais de dernière maladie, même avant les frais funéraires ».

Quelle que soit l'autorité de Troplong, il semble qu'une telle opinion soit des plus discutables et Pothier n'hésite pas à proclamer « qu'il est de l'intérêt de tous et de chacun que le fisco soit le plus riche possible, pour soutenir les charges de l'État. »

Le privilège de l'État est d'ailleurs d'une nécessité si manifeste qu'on le retrouve à toutes les époques et dans tous les pays, sous des formes variées : droit de prélèvement, de privilège, de préférence, de gage, d'hypothèque, etc.....

2. L'article 2098 § 1 du Code civil. — Aux termes du § 1 de l'art. 2098 du C. C. « le privilège, à raison des droits « du Trésor public, et l'ordre dans lequel il s'exerce, sont réglés « par les lois qui les concernent ». Ainsi, le privilège du Trésor est soumis à un régime spécial, c'est-à-dire placé hors du droit commun, sous l'empire de lois particulières. Les rédacteurs du Code civil ont pensé que toute disposition législative qui a pour but de déterminer les droits et les obligations de l'État

vis-à-vis des citoyens relève du droit public plutôt que du droit privé (1). Cependant, le Trésor ne saurait se soustraire à l'empire des lois générales lorsqu'il est en présence d'autres créanciers, opposant aux siens, leurs intérêts garantis par des sûretés de droit commun.

Aussi, Durieu (Cf. *Commentaire du règlement des Poursuites en matière de contributions directes*, 3^e édition, revue par MM. Fichet et Pignot, tome I, p. 145) estime-t-il avec raison « que le « Trésor public est soumis, quant à l'exercice de son privilège, « aux dispositions générales du Code, sauf les modifications « introduites par les lois particulières ».

3. La loi du 12 novembre 1808. — En matière de contributions directes, le privilège du Trésor public est réglé par la loi du 12 novembre 1808. Aux termes de l'art. 1^{er} de cette loi, les contributions directes sont divisées en deux catégories : 1^o la contribution foncière; 2^o les contributions mobilière, des portes et fenêtres, des patentes ainsi que toute autre contribution directe et personnelle. En conséquence, le privilège du Trésor public s'exerce avant tout autre, pour l'année échue, et pour l'année courante. Spécial pour l'impôt foncier et affectant à ce titre les récoltes, fruits, loyers et revenus des biens immeubles sujets à la contribution, le privilège est général pour les autres impôts directs et s'exerce en conséquence sur tous les meubles et autres effets mobiliers appartenant aux redevables, en quelque lieu qu'ils se trouvent.

4. L'exposé des motifs de la loi de 1808. — L'exposé des motifs de la loi de 1808 a été présenté au Corps législatif par Antoine-Pierre Jaubert, ancien substitut du commissaire du gouvernement près du Tribunal de 1^{re} instance de la Seine, le 3 novembre 1808 (Cf. *Archives parlementaires* de 1787

(1) Les lois qui régissent les privilèges du Trésor public étant sujettes à modifications, le législateur n'a pas voulu les inclure dans le Code civil qui personnifie la stabilité en matière législative et elles trouvent, dès lors, naturellement leur place dans le droit administratif (Cf. Baudry-Lacantinerie, *Précis*, tome II, éd. 1909, p. 853).

à 1860, 2^e série, t. x, p. 48). Cet exposé donne un aperçu de la législation antérieure et analyse les bases du privilège. Il est ainsi conçu :

« Les lois anciennes avaient réglé le privilège de l'État pour
« chaque espèce d'imposition. Les lois qui ont établi les nouvelles
« contributions ne s'étaient pas occupées du privilège. Depuis
« il y a eu quelques dispositions législatives; mais elles étaient
« partielles. Par exemple la loi du 5-18 août 1791, avait prescrit
« des mesures relatives aux sommes sequestrées et déposées :
« les séquestres et dépositaires ne devaient s'en dessaisir qu'après
« le paiement des contributions mobilière et patriotique. Mais
« cette loi, antérieure à la création de quelques autres contribu-
« tions, n'avait pu les prévoir, et l'on paraissait douter si ses
« dispositions s'appliquent indistinctement à toutes contribu-
« tions mobilières. La loi du 11 brumaire, an vii, concernant
« le régime hypothécaire déclara que l'État aurait privilège
« pour l'année courante et l'année échue, mais elle ne portait que
« sur la contribution foncière. Enfin le Code civil lui-même n'a
« aucune disposition distincte sur les contributions. Seulement,
« l'art. 2098 établit en général un privilège en faveur du Trésor
« public; mais il ajoute que ce privilège et l'ordre dans lequel
« il s'exerce sont réglés par la loi qui les concerne. Ainsi, nulle
« disposition précise sur les contributions. De là, l'incertitude
« et la variation qu'on a remarquées dans la jurisprudence des
« tribunaux, et qui ont dû nécessairement influer sur la marche
« de l'Administration ».

« Cet objet se liait trop évidemment avec l'intérêt bien en-
« tendu des redevables, pour que S. M. ne complétât pas cette
« partie de la législation. Sûreté pour le Trésor et simplicité dans
« l'exercice de l'action, telles sont les bases qu'il était indispen-
« sable d'adopter ».

« Quant au privilège en soi, pourquoi chercherions-nous à
« entrer dans le détail des motifs qui l'autorisent? Dans tous les
« temps, le privilège du Trésor, pour le recouvrement des con-
« tributions directes, a été reconnu. Si quelques lois nouvelles
« ont gardé le silence sur le mode de son exercice, aucune ne
« l'a révoqué dans son principe. En effet, les contributions

« directes sont destinées aux dépenses fixes : elles deviennent
« dès lors une dette sacrée; rien ne doit en arrêter le recouvre-
« ment. Les tiers ne peuvent s'en plaindre. Personne n'ignore
« que les contributions directes doivent être payées : c'est aussi
« un axiome vulgaire que la contribution passe avant tout.
« Mais du moins est-il juste que la durée de ce privilège ne puisse
« entraver les transactions. C'est d'après cette grande considé-
« ration d'ordre public que le projet limite généralement l'exer-
« cice du privilège à l'année courante et à l'année échue. Il était
« aussi bien important de déterminer sur quelles espèces de biens
« le privilège pouvait être exercé. Les lois anciennes variaient
« sur ce point et pour chaque espèce de contribution. Le gouver-
« nement a voulu aussi, dans cette partie, établir des règles
« qui, en même temps qu'elles seraient claires et précises, n'en-
« trainassent que les formes les plus simples et les moins dom-
« mageables pour les débiteurs et les tiers. »

« C'est dans cette vue que le projet rejette toute idée de pri-
« vilège sur les immeubles (1). Le Trésor public ne pouvant être

(1) « La loi de 1808 a implicitement abrogé le principe de la législation
« du 11 brumaire, an VII, qui donnait au Trésor une hypothèque légale,
« indépendante de l'inscription, sur l'immeuble lui-même sujet à la con-
« tribution foncière. Elle restreint ce privilège aux fruits et revenus, de
« sorte qu'on pouvait poser comme règle générale que pour aucune espèce
« de contributions directes, le privilège du Trésor ne frappait sur les im-
« meubles du redevable. Le rapporteur, Montesquiou, président de la Com-
« mission des finances au Corps législatif, s'exprime d'une manière non
« moins formelle que Jaubert (Cf. *ibid.*, *Arch. parl.*, p. 92 et 93). En recon-
« naissant, disait-il, que les contributions directes doivent jouir du privi-
« lège que réclame le Trésor public, il était essentiel d'en borner l'exercice,
« de manière que le droit de propriété n'en souffrit aucune atteinte. Les
« contributions sont sans doute nécessaires au maintien de la propriété;
« mais ce serait en dénaturer l'objet que de leur donner un privilège sur
« cette propriété même, car alors le Trésor pourrait les faire vendre, et
« détruire ainsi ce qu'il est destiné à conserver. D'ailleurs les biens que nous
« possédons n'appartiennent pas à l'État; nous leur devons une portion de
« leur revenu pour nous assurer la jouissance du reste; mais le propriétaire
« est seul maître de sa propriété. Ainsi, le Trésor public ne peut prétendre,
« pour la contribution foncière, qu'à une portion des fruits de la terre,
« ne doit exercer le privilège que sur ces mêmes fruits : il n'est même pas
« juste qu'il puisse en cumuler les arrérages, parce qu'il en résulterait un
« trouble infini dans les transactions; et, d'ailleurs, la loi donnant au Tré-
« sor public tous les moyens de percevoir les contributions dans l'année,
« personne ne doit souffrir de sa négligence. »

« assujetti à aucune inscription pour le recouvrement de l'année échue et de l'année courante, il serait injuste que les créanciers inscrits fussent primés par des créances qu'ils ne connaissent pas et qui pourraient même être postérieures en date ». « D'autre part, il pourrait y avoir du danger à laisser aux percepteurs la faculté de vexer les redevables en intentant des procédures en expropriation forcée, ce qui pourrait néanmoins arriver si le privilège s'étendait sur les immeubles. Il sera restreint savoir : pour la contribution foncière, aux revenus des immeubles sujets à cette contribution, et pour la contribution mobilière et les autres contributions de cette nature, aux meubles et aux autres effets mobiliers. »

« Il est donc certain que respectivement à l'ancienne législation, le gage du privilège sera restreint. Mais ce privilège tel qu'il est limité sera absolu. Il s'exercera avant tout autre. Et on doit convenir que toute modification, quelque borne qu'on y assignât, pourrait devenir très préjudiciable au Trésor public. S'il n'avait pas une préférence exclusive, il serait exposé à des surprises et des simulations. Il serait surtout assujetti à faire des frais de procédure toujours considérables. »

« Les autres créanciers seront intéressés à couvrir le Trésor public. Voilà tout ce qui concerne le privilège. »

« A la vérité, les restrictions que le Gouvernement propose d'apporter à l'exercice des droits du Trésor ne peuvent préjudicier aux autres droits qu'il peut exercer sur les biens des redevables comme tout autre créancier; mais, hors le cas du privilège, le Trésor ne sera plus qu'un créancier ordinaire. Le projet assujettit tous fermiers, locataires et dépositaires à payer en l'acquit des redevables et sur les fonds qui sont entre leurs mains, les contributions dues par ces derniers. Cette disposition qui avait été consacrée par les lois anciennes et nouvelles, notamment par l'édit de 1749 (Cf. *infra*, p. 205) sur les vingtièmes et par la loi du 5-18 août 1791, a paru devoir être renouvelée expressément. Si elle facilite au Trésor, le recouvrement des contributions, il est certain qu'elle n'est pas moins avantageuse aux redevables; elle évite des provocations ou interventions de la part des percepteurs pour la distribution

« des deniers, et tend conséquemment à diminuer les frais à la charge des débiteurs. »

5. Les dispositions de la loi de 1808 sont restées intangibles pendant plus d'un siècle. Elles ont été étendues à d'autres contributions. — Les dispositions de la loi de 1808 sont restées intangibles pendant plus d'un siècle. Elles ont été étendues aux centimes additionnels compris dans les rôles, perçus pour le compte des départements, des communes et des établissements publics, aux taxes assimilées des communes, des syndicats, aux frais taxés des poursuites exercées en vue du recouvrement des impôts, à la majoration de 10 % pour paiement tardif de l'impôt direct. Elles s'appliquent notamment à la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre créée par la loi du 1^{er} juillet 1916 qui constitue une taxe assimilée à l'impôt général sur le revenu (Loi du 15 juillet 1914) et aux impôts cédulaires sur les différentes sortes de revenus (Loi du 31 juillet 1917) (1).

6. La loi du 12 juillet 1922, art. 3 (2). — Or depuis la guerre, les rôles ont été fréquemment mis en recouvrement à une époque tardive, parfois en fin d'année. Par ce fait, les percepteurs disposant de moins de temps pour exercer le privilège du Trésor, se sont vu amenés à user rigoureusement de leur droit envers les contribuables dans des cas où le Trésor était exposé à se trouver en concurrence avec d'autres créanciers, notamment lorsqu'ils s'agissait de débiteurs gênés dans leurs affaires.

L'art. 3 de la loi du 12 juillet 1922 a remédié aux inconvénients résultant de cette situation. Ce texte, qui complète l'art. 1^{er} de la loi du 12 novembre 1808, dispose que « la période de deux ans constituée par l'année échue et par l'année courante est comptée dans tous les cas à dater du jour de la publication des

(1) Cf. *infra*, pages 70 et suivantes.

(2) La loi du 12 juillet 1922 a été une conséquence de la nouvelle législation fiscale (Cf. *infra*, p. 166).

rôles » (1). Les impôts privilégiés sont ceux qui ont été mis en recouvrement depuis moins de deux ans. (Cf. *infra*, pages 161 et suivantes).

Néanmoins le recouvrement des impôts sur les revenus soulève de sérieuses difficultés par suite des longs délais qui s'écoulent entre la date de réalisation des bénéfices imposables et celle de l'émission des rôles d'impositions y afférentes. Les systèmes d'impôts sur les revenus en vigueur à l'étranger (Angleterre, États-Unis, Italie) ont tous prêté à des critiques du même ordre et il n'apparaît pas qu'aucun des palliatifs envisagés, ait jusqu'ici donné satisfaction (à ce sujet, voir diverses solutions : *Revue du Trésor*, article de M. Neuburger, 1929, p. 1 à 6; *Revue des Services financiers*, article de la rédaction, 1931, p. 430 à 432).

7. La loi du 25 juin 1920, art. 20. — Il était d'autre part vain, surtout en présence de la crise économique qui a sévi après les hostilités, d'espérer que le Trésor pût recouvrer dans des délais relativement brefs, des cotes de contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre atteignant souvent un chiffre élevé. Dans cette matière, un privilège portant sur les meubles et effets mobiliers des redevables est apparu insuffisant si l'on tient compte de l'importance des impositions précitées et du nombre des débiteurs qui, pour donner de l'extension à leurs entreprises, avaient investi leurs bénéfices dans des immeubles, bâtiments industriels ou outillages. Enfin, la période de deux années, au delà de laquelle le privilège est périmé, s'adaptait mal à la nature de la contribution extraordinaire, ainsi qu'à son mode d'exigibilité.

En conséquence, le Parlement a augmenté les garanties s'attachant au recouvrement de ces cotisations spéciales en établissant un privilège immobilier au profit du Trésor valable pendant quinze années (art. 20, premier et second alinéa de la loi du 25 juin 1920, portant création de nouvelles ressources fiscales, lois des 10 août 1922 et 15 mai 1924).

(1) La formalité de la « publication des rôles » a été remplacée par celle de la « mise en recouvrement des rôles ». (Cf. décret du 16 novembre 1926, pris en application de la loi du 3 août 1926)

Au surplus, l'art. 134 de la loi du 13 juillet 1925 a institué une hypothèque générale pour les impositions assises au titre de la contribution extraordinaire pendant la période du 1^{er} janvier 1926 au 31 décembre 1928.

8. Observation générale. — Organisé par la loi fondamentale du 12 novembre 1808, le privilège dont est assorti l'impôt direct confère au service du recouvrement des prérogatives exceptionnelles vis-à-vis des créanciers privés des contribuables. Sa portée n'est restreinte, dans une certaine mesure, que par l'article 2098 alinéa 2 du Code civil, aux termes duquel le Trésor public ne peut obtenir de privilège au préjudice des droits antérieurement acquis à des tiers. La jurisprudence interprète d'ailleurs cette disposition comme un rappel pur et simple du principe de la non-rétroactivité des lois, inscrit en l'article 2 du Code civil, et décide en conséquence que *tout privilège nouveau*, quelle qu'en soit la faveur, ne peut s'exercer au préjudice des droits acquis à des tiers antérieurement à sa concession (Cassation, 2 décembre 1862. D. 1862-1-513).

Ainsi que nous nous efforcerons de le mettre en lumière au cours de cette étude, les tribunaux judiciaires ont adopté d'autres solutions éminemment favorables à l'Administration, notamment en lui reconnaissant un droit de suite sur les fruits des immeubles soumis à la contribution foncière, abstraction faite de la personnalité du propriétaire, et en se refusant à considérer comme implicitement abrogé par la loi de 1808 le décret-loi de 1791, qui impose des obligations spéciales aux dépositaires publics de deniers grevés du privilège du Trésor.

Par contre, la jurisprudence de la Cour de Cassation est fixée dans ce sens qu'il n'est possible, sous aucun prétexte, de faire remonter l'effet du privilège au-delà des bornes que la loi elle-même a fixées dans l'intérêt général du crédit et des transactions. Il en résulte que, faute d'avoir *été exercé* par une saisie-exécution ou une saisie-arrêt, avant l'expiration du délai de deux ans qui court actuellement du jour de la mise en recouvrement des rôles (loi du 12 juillet 1922, art. 3), le privilège du Trésor est irrémé-

diablement périmé nonobstant la signification antérieure d'un commandement (Cassation, 4 juillet 1900).

A peine de voir disparaître le caractère privilégié de la créance d'impôt, les percepteurs ne sauraient donc se dispenser de recourir en temps opportun aux voies d'exécution. Cette obligation ne laisse pas de présenter de sérieux inconvénients lorsqu'il s'agit de contribuables de bonne foi, que les circonstances économiques mettent provisoirement dans l'impossibilité matérielle de se libérer de leurs dettes. Le coût d'une saisie-exécution atteint en effet actuellement 9 % du montant des impôts dont le recouvrement donne lieu à cette procédure, de telle sorte que celle-ci entraîne une augmentation appréciable de la créance dont le règlement est différé.

La question se pose dès lors de savoir s'il serait opportun d'étendre le délai d'exercice du privilège du Trésor au-delà de la période de deux ans fixée par la loi de 1808. Un projet dans ce sens serait sans aucun doute très difficilement accepté par le Parlement, à une époque où le crédit privé est durement atteint.

9. Plan. — Le plan suivi au cours de la présente étude comprendra :

Une première partie consacrée à une révision sommaire de la matière du privilège en général;

Une deuxième partie réservée à un rapide examen des privilèges du Trésor public;

Dans une troisième partie, nous nous efforcerons de présenter une étude détaillée du privilège en matière de contributions directes et des obligations des tiers détenteurs et débiteurs de deniers affectés au privilège du Trésor.

Un dernier titre donnera un aperçu succinct de la législation du privilège en matière de contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre.

PREMIÈRE PARTIE

Notions générales sur les privilèges

CHAPITRE PREMIER

Les privilèges

10. Les privilèges constituent des sûretés réelles et engendrent un droit de préférence ainsi qu'un droit de suite. — Les privilèges constituent des sûretés réelles qui entraînent l'affectation spéciale au paiement d'une dette, d'un bien déterminé, meuble ou immeuble, lequel demeure néanmoins la propriété du débiteur. Cet élément peut être saisi par les créanciers chirographaires; mais, sur le prix de réalisation, les créanciers privilégiés *ont un droit de préférence*.

Ces principes s'appliquent au surplus aux hypothèques et aux créanciers hypothécaires.

En outre, le privilège, du moins quand il porte sur des immeubles, comme d'ailleurs l'hypothèque, est assorti d'un droit de suite qui permet au créancier de poursuivre son gage entre les mains du détenteur quel qu'il soit.

11. Comparaison du privilège et de l'hypothèque. (Cf. Baudry-Lacantinerie, *Précis*, tome II). — Le privilège est attaché à la qualité de la créance; l'hypothèque au contraire en est indépendante. On s'explique ainsi que la convention des parties puisse donner naissance à l'hypothèque, tandis qu'elle ne peut pas, *sauf exception relative au gage*, créer un privilège : il s'agit d'une question de qualité, et la loi seule peut la juger.

Les privilèges peuvent porter sur des meubles aussi bien que sur des immeubles (Cf. art. 2099 du C. C.); les hypothèques

ne peuvent être établies en principe que sur les immeubles (Cf. art. 2118).

L'hypothèque engendre un droit de préférence de même que le privilège. Mais le droit de préférence résultant du privilège est supérieur à celui qu'engendre l'hypothèque (Cf. art. 2095); en d'autres termes, étant donné deux créanciers, qui ont sur le même bien, l'un un privilège, l'autre une hypothèque, le créancier privilégié passera le premier lors même que le privilège serait de date postérieure.

Entre plusieurs créanciers privilégiés sur un même bien, *on ne tient pas compte, en principe du moins, pour régler l'ordre des préférences, de la date des différentes créances, mais seulement de leur qualité telle qu'elle est déterminée par la loi*. On suit, en matière d'hypothèques, une règle différente : l'ordre des dates détermine l'ordre des préférences. Ce qui doit s'entendre toutefois de la date des inscriptions, et non de la date des créances ou de celle des constitutions d'hypothèques : on colloque les divers créanciers hypothécaires, d'après l'ordre de leurs inscriptions, en mettant au premier rang, le créancier dont l'inscription est la plus ancienne (Cf. art. 2134).

12. Les traits caractéristiques du privilège.

Les traits caractéristiques du privilège sont au nombre de quatre : 1^o le privilège *est une faveur concédée par la loi*; 2^o il tient à *la qualité de la créance* et non de la personne du créancier (1); 3^o le privilège porte, soit *sur tous les biens* du débiteur, soit *sur certains meubles*, soit *sur certains immeubles*; 4^o enfin, les créances privilégiées sont *payées avant toutes les autres*, sur le prix des biens désignés par la loi (même avant les créances hypothécaires sur le prix des biens grevés).

(1) Ce point de vue n'est pas toujours exact. Tout un groupe de privilèges ont été institués « *intuitu personæ* »; ce sont précisément ceux que des lois spéciales ont établi *au profit du Trésor public*, en vue de garantir le paiement de ses créances. L'art. 2098 du C. C. mentionne cette exception et il déclare que ces privilèges sont réglés par des lois spéciales. *Il en est de même du privilège mobilier du créancier gagiste sur la chose donnée en gage*. (Cf. art. 2102-2^e du C. C.). En effet, un créancier peut exiger un gage de son débiteur quelle que soit la cause de sa créance. (Cf. Colin et Capitant. Cours élémentaire, tome II).

Ce sont les articles 2092 à 2113 du Code civil qui, dans le droit commun, règlent la matière des privilèges sur les *meubles* et sur les *immeubles*.

Il y a trois sortes de privilèges :

a) Les privilèges *généraux*, qui s'étendent sur tous les meubles et, en cas d'insuffisance de ceux-ci, sur tous les immeubles du débiteur (Cf. art. 2101, 2104 du C. C.). Toutefois les privilèges du Trésor public, institués par des lois spéciales, classés parmi les privilèges généraux ne portent, *en principe*, que sur les meubles (1).

b) Les privilèges *sur certains meubles*, ou *spéciaux sur les meubles* (Cf. art. 2102 du C. C.).

c) Les privilèges *sur certains immeubles* ou *spéciaux sur les immeubles* (Cf. art. 2103 du C. C.).

13. Énumération des privilèges. — Privilèges généraux. — D'après leur origine et leur but, les privilèges généraux sont de deux sortes : les uns sont établis par les lois civiles au profit des particuliers ; les autres ont été créés par des lois administratives ou fiscales au profit du Trésor.

Les créances investies d'un privilège général sont énumérées à l'art. 2101, complété par des lois postérieures. Selon le rang qui leur est assigné, ces créances sont les suivantes :

1^o Frais de justice (Cf. art. 2101-1^o);

2^o Frais funéraires (Cf. art. 2101-2^o);

3^o Frais quelconques de la dernière maladie (Cf. art. 2101-3^o);

4^o Mois de nourrice (Cf. loi du 23 décembre 1874);

5^o Salaire des gens de service, des ouvriers, commis et employés des commerçants, et généralement de ceux qui louent leurs services. (Cf. art. 2101, 4^o du C. C. et art. 549 du C. de Com.);

6^o Retenues ou autres sommes affectées à des caisses de retraite, de secours ou de prévoyance fondées au profit des employés ou ouvriers et non effectivement versées à l'une de ces caisses lors de la faillite ou de la liquidation judiciaire du chef d'entreprise (Cf. loi du 27 décembre 1895, art. 4);

(1) Cf. *infra*, p. 30.

7^o Fournitures de subsistances faites au débiteur et à sa famille (Cf. art. 2101-5^o);

8^o Créances de la victime d'un accident du travail ou de ses ayants droit (Cf. art. 2101-6^o);

9^o Créance des assurés contre les sociétés d'assurance sur la vie (Cf. loi du 17 mars 1905, art. 7);

Parmi les privilèges fiscaux, on distingue :

a) le privilège des contributions directes qui porte sur les meubles et *exceptionnellement* sur les immeubles (Cf. lois des 12 novembre 1808, art. 1^{er} et 25 juin 1920, art. 20). Voir *infra*, pages 67 et 264. Ce privilège a été étendu à d'autres produits. (V. *infra*, p. 70 et suivantes);

b) le privilège des droits de timbre auquel a été étendu celui des contributions directes sur les meubles (Cf. loi du 28 avril 1816, art. 76, al. 2). Voir *infra*, p. 42;

c) le privilège de l'impôt sur le chiffre d'affaires et des taxes instituées en remplacement de cet impôt qui porte sur les meubles (Cf. loi du 16 avril 1930, art. 61) et le privilège de la taxe correspondante à l'importation (Cf. loi du 31 mars 1931, art. 20). Voir *infra*, p. 34;

d) le privilège sur les meubles conféré aux contributions indirectes (Cf. décret du 1^{er} germinal an XIII, art. 47). Voir *infra*, p. 31;

e) le privilège du Trésor sur les meubles des comptables pour le recouvrement des débits (Cf. loi du 5 septembre 1807, art. 2). Voir *infra*, p. 43;

f) le privilège des droits de douanes sur les meubles des redevables (Cf. loi des 6, 22 août 1791, titre XIII, art. 22; loi du 4 germinal, an II, loi du 28 avril 1816, art. 58). Voir *infra*, p. 35;

g) le privilège sur les meubles et effets mobiliers du condamné et subsidiairement sur les immeubles pour le recouvrement des frais de justice en matière pénale (Cf. loi du 5 septembre 1807). voir *infra*, p. 47;

h) le privilège pour le recouvrement des condamnations prononcées à défaut de confiscations (Cf. loi du 14 novembre 1918). Voir *infra*, p. 48;

i) le privilège de la double contribution en matière d'assurances sociales (Cf. loi du 5 avril 1928, art. 53 § 2). Voir *infra*, p. 48);

j) le privilège de la créance du Trésor sur les meubles et immeubles des bénéficiaires d'indemnités soumises à réduction (Cf. loi du 2 mai 1924, art. 6). Voir p. 50;

Enfin les sommes dues pour frais de curage et autres travaux concernant les cours d'eau non navigables, ni flottables sont assorties d'un privilège comparable au privilège de l'impôt direct (Cf. loi du 8 avril 1898, art. 23, Cf. *infra*, p. 77 et 79).

14. Privilèges spéciaux sur les meubles. — A la différence des précédents, ces privilèges affectent *certaines meubles* du débiteur, objets corporels ou droits de créance.

On distingue :

1^o le privilège du bailleur d'immeubles (Cf. art. 2102-1^o) qui porte sur tout ce qui garnit les lieux loués, sur les objets servant à l'exploitation de la ferme, sur les fruits de la récolte de l'année;

2^o Le privilège du créancier gagiste (1) (Cf. art. 2102-2^o et voir *infra*, p. 129);

(1) Le droit de préférence du gagiste n'est pas un privilège au sens propre du mot; il n'y a de vrais privilèges que ceux qui sont accordés par des dispositions particulières de la loi à des créanciers chirographaires; or un créancier gagiste n'est pas un chirographaire. Il a pourvu lui-même à sa sûreté; il est muni d'une action réelle et n'a que faire d'un privilège. Baudry-Lacantinerie (*précis*), Planiol (*traité*) le font figurer dans la nomenclature des privilèges spéciaux sur les meubles à la différence de MM. Colin et Capitant.

La mise en possession du créancier constitue l'élément essentiel de la formation du contrat de gage. Cependant, des lois récentes ont fait échec à ce principe et ont admis la constitution de gage sans dépossession du débiteur pour quatre sortes de meubles. :

1^o les fonds de commerce (Loi du 1^{er} mars 1898 et loi du 17 mars 1909 modifiée par celle du 31 juillet 1913) voir pages 112 et 186; nantissement;

2^o les marchandises déposées dans les magasins généraux (Loi du 28 mai 1858, voir *infra*, p. 133);

3^o les produits agricoles (Lois des 18 juillet 1898 et 30 avril 1906) warrant agricole, voir *infra*, p. 135;

4^o le mobilier commercial, le matériel et l'outillage des hôtels à voyageurs (Loi du 8 août 1913), warrant hôtelier, voir *infra*, p. 135);

5^o les pétroles (Loi du 21 avril 1932, voir *infra*, p. 136).

Pour ces catégories de meubles, le législateur a remplacé la dépossession par des formalités de publicité destinées à prévenir les tiers.

3^o Le privilège du vendeur de meubles (Cf. art. 2102-4^o) pour le prix des effets mobiliers non payés, en entendant ces mots de la façon la plus large;

4^o Le privilège des sommes dues pour les semences ou pour les frais de la récolte de l'année (Cf. art. 2102-1^o, 4^e al.);

5^o Le privilège des frais faits pour la conservation de la chose (Cf. art. 2102-3^o) (1);

6^o Le privilège de l'aubergiste (Cf. art. 2102-5^o);

7^o Le privilège du voiturier (Cf. art. 2102-6^o);

8^o Le privilège sur le cautionnement des fonctionnaires publics et des officiers ministériels pour les créances résultant d'abus et de prévarications commis par eux (Cf. art. 2102-7^o);

9^o Le privilège de second ordre du bailleur de fonds ou de second ordre sur le cautionnement des fonctionnaires publics (Cf. lois du 25 nivôse, an XIII, et du 6 ventôse, an XIII);

10^o Le privilège des créanciers héréditaires et des légataires qui demandent la séparation des patrimoines sur les meubles de la succession (Cf. art. 878);

11^o Les privilèges portant sur certaines créances : privilège des ouvriers et fournisseurs des entrepreneurs de travaux publics, sur les sommes dues par l'Etat, le département ou la commune (Cf. décret du 26 pluviôse, an II et loi du 25 juillet 1891) (2); privilège en matière de dommages causés par l'exécution de travaux publics (Cf. loi du 29 décembre 1892, art. 18); privilège des employés et ouvriers pour la restitution des retenues ou autres sommes affectées aux institutions de prévoyance (Cf. loi du 27 décembre 1895, art. 4 § 2); privilège pour la garantie des bénéfices revenant aux assurés sur le résultat des opérations faites par les sociétés d'assurances sur la vie et des autres entreprises dans lesquelles intervient la durée de la vie humaine (Cf. loi du 17 mars 1905, art. 7) et privilège

(1) La loi n'a pas accordé au vétérinaire le privilège du médecin et du pharmacien. Mais la jurisprudence applique le privilège institué par l'art. 2102.3 pour les frais de conservation de la chose. (Cass. 10 mai 1887 et 14 février 1900.)

(2) Ce privilège constitue plutôt un droit de prélèvement concédé aux ouvriers et fournisseurs.

garantissant le règlement des opérations des sociétés de capitalisation (Cf. loi du 19 décembre 1907); privilège de la victime d'un dommage sur l'indemnité d'assurance due à l'auteur responsable (Cf. lois des 19 février 1889 et 28 mai 1913); privilège de la Caisse nationale des retraites sur l'indemnité due par l'assureur au chef d'entreprise (Cf. loi du 9 avril 1898, art. 26);

12° Les privilèges établis par des lois spéciales et notamment:

a) le privilège en matière de dessèchement des marais (Cf. loi du 16 septembre 1807, art. 23);

b) le privilège des sous-traitants préposés ou agents des entrepreneurs pour fournitures faites au service de la guerre (Cf. décret du 12 décembre 1806);

c) le privilège sur les mines (Cf. lois des 21 avril 1810, art. 20; 8 avril 1910, art. 4, voir *infra*, p. 121);

d) le privilège en matière de drainage (Cf. loi des 17-23 juillet 1856, art. 3, voir p. 79);

e) le privilège pour travaux d'assainissement au profit des communes sur les revenus des immeubles (Cf. loi du 15 février 1902, art. 15);

f) le privilège pour l'alimentation de Paris, le privilège des facteurs de la halle aux farines de Paris (Cf. décrets des 6 et 29 février 1811 et 15 mai 1813);

g) le privilège du Crédit foncier sur les loyers ou récoltes des immeubles qui lui sont hypothéqués (Cf. décret du 28 février 1852, art. 30);

h) le privilège du Trésor pour le recouvrement de l'impôt foncier sur les loyers, fruits et récoltes de l'immeuble (Cf. loi du 12 novembre 1808, voir pages 81 et suivantes);

i) le privilège des taxes syndicales et des taxes perçues pour travaux de curage et de redressement des cours d'eaux non navigables, ni flottables (Cf. lois des 5 juillet 1911, art. 2; 22 juillet 1912, art. 13; 8 avril 1898, art. 23 et 25; 31 mai 1933, art. 11, voir page 78);

j) le privilège du Trésor pour le paiement des droits de mutation par décès sur les revenus des biens à déclarer (Cf. loi du 22 frimaire, an VII, art. 32, voir page 39);

k) le privilège du commissionnaire sur la valeur des mar-

chandises à lui expédiées, déposées ou consignées (Cf. art. 95 C. Com.);

l) le privilège pour droits de magasinage des marchandises déposées dans les magasins généraux (Cf. loi du 28 mai 1858, art. 8, voir *infra*, p. 133);

m) le privilège du saisissant, sur les sommes que le saisi a été autorisé à consigner par ordonnance du président;

n) le privilège de l'employeur sur les sommes remises par ses salariés à titre de cautionnement (Cf. loi du 2 avril 1914, art. 1^{er} 2^o § 4);

o) les privilèges spéciaux du commerce maritime (Cf. art. 191, 271 C. Com.) (1) ;

p) le privilège pour le recouvrement des droits de voirie et taxe de pavage. (A cet égard, voir la discussion : Carpentier et Du Saint, tome xxx : Pavage, n^{os} 3 et suivants, voir en outre *infra*, p. 74).

15. Privilèges spéciaux sur les immeubles. —

Les privilèges spéciaux sur les immeubles confèrent aux créanciers le droit de saisir l'immeuble, même au préjudice des tiers détenteurs (*droit de suite*), et d'être payés sur le prix par préférence aux autres créanciers, même hypothécaires du débiteur.

Ils doivent être rendus publics par une inscription prise au bureau des hypothèques de l'arrondissement où l'immeuble est situé, inscription qui doit être renouvelée tous les dix ans.

Les privilèges immobiliers sont en réalité de véritables hypothèques légales privilégiées; ils priment sur le prix de l'immeuble, les hypothèques légales de la femme et du pupille du débiteur.

Les privilèges immobiliers énumérés par le Code civil (Cf. art. 2103) sont au nombre de quatre :

1^o le privilège du vendeur d'immeuble pour le paiement du prix (Cf. art. 2103-1^o);

(1) Le privilège des commissionnaires est consacré par l'art. 95 du C. de Com. modifié par la loi du 23 mai 1863. L'art. 549 du C. de Com. accorde un privilège aux ouvriers et commis employés directement par le failli; et la même faveur existe en cas de liquidation judiciaire, en vertu de la loi du 4 mars 1889; ce texte a été modifié par la loi du 6 février 1895.

2^o le privilège des cohéritiers ou copartageant sur les immeubles de la succession, pour la garantie des partages faits entre eux, des soultes ou retours de lots et pour le paiement du prix des immeubles licités (Cf. art. 2103-3^o);

3^o le privilège des architectes, entrepreneurs, maçons ou autres ouvriers sur la plus-value donnée à l'immeuble par les travaux qu'ils ont effectués (Cf. art. 2103-4^o);

4^o le privilège de la séparation des patrimoines au profit des créanciers de la succession et des légataires sur les immeubles de la dite succession. (Cf. art. 2111);

Les termes de l'art. 2103-2^o et 5^o laisseraient supposer l'existence de deux autres privilèges alors qu'en réalité ces deux paragraphes traitent exclusivement de la subrogation :

1^o de ceux qui ont prêté des deniers à l'acheteur pour payer le prix, dans le privilège du vendeur; 2^o de ceux qui ont prêté des deniers aux propriétaires pour payer l'architecte ou l'entrepreneur, dans le privilège de ces derniers. Il ne s'agit donc pas là, en l'espèce, de deux privilèges spécifiquement distincts (Cf. Colin et Capitant, t. II, page 840). La subrogation doit être en outre admise, en vertu des règles du droit commun, pour le privilège du copartageant, malgré le silence de la loi, silence qu'il faut mettre sur le compte d'un oubli (Cf. Baudry-Lacantinerie, t. II, p. 908).

Quelques autres privilèges immobiliers ont été créés par des lois spéciales. On distingue notamment :

1^o le privilège garantissant le paiement de l'indemnité due à l'État ou au concessionnaire pour travaux de dessèchement des marais, sur la plus-value procurée aux terrains (Cf. loi du 16 septembre 1807, relative au dessèchement des marais, art. 23);

2^o le privilège sur les terrains drainés pour le remboursement des avances de l'État, des syndicats, ou des particuliers, et le prix des travaux dus aux entrepreneurs. (Cf. loi du 17 juillet 1856 sur le drainage, art. 3 et 4). Ce privilège n'est opposable aux créanciers hypothécaires antérieurs que pour la plus-value résultant des travaux;

3^o le privilège sur la concession de mine en faveur de ceux

qui ont fourni les fonds pour les recherches ou les travaux de construction ou confection de machines nécessaires à l'exploitation (Cf. loi du 21 avril 1810, concernant les mines, art. 20) ;

4^o le privilège du domanier pour le remboursement de la plus-value procurée à l'immeuble par les édifices et superficies par lui construits, en cas de bail à complant (Cf. loi du 8 juillet 1897, portant modification de la loi du 6 août 1791, sur les domaines congéables, art. 5, 2^e al.) ;

5^o le privilège du Trésor public sur les immeubles des comptables de l'État, acquis à titre onéreux, par eux ou leurs femmes, depuis leur nomination (Cf. loi du 5 septembre 1807, art. 4). Ce privilège n'appartient qu'à l'État, non aux autres personnes administratives (Cf. *infra*, p. 43) ;

6^o le privilège du Trésor sur les immeubles des condamnés, pour le recouvrement des frais de justice (Cf. loi du 5 septembre 1807, art. 3 et 4, voir *infra*, p. 47). A la différence des précédents, ce privilège ne prend rang qu'au jour de son inscription ;

7^o le privilège accordé par l'art. 5, 7^e alinéa de la loi du 17 avril 1919, sur la réparation des dommages causés par les faits de guerre, pour le remboursement des avances faites par l'État aux propriétaires d'immeubles bâtis, qui consentent au remploi dans les conditions indiquées par l'art. 5 (Cf. *infra*, p. 49) ;

8^o le privilège en matière de contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre (Cf. art. 20, loi du 25 juin 1920, voir *infra*, p. 264).

9^o le privilège des droits de succession différés (Cf. art. 7 de la loi du 13 juillet 1911 et lois subséquentes, voir p. 41) ;

10^o le privilège de la créance du Trésor sur les bénéficiaires d'indemnité de dommages de guerre soumis à réduction (Cf. loi du 2 mai 1924, art. 6, voir p. 50) ;

11^o le privilège des droits réclamés en matière de vente ou mutation de bois et forêts (Cf. loi du 16 avril 1930, art. 15, voir p. 42) ;

12^o le privilège sur les immeubles riverains de la voie privée en ce qui concerne l'assainissement de cette voie (Cf. loi du 22 juillet 1912, art. 13) ;

CHAPITRE II

Classement des privilèges

16. Généralités et concours entre créanciers à privilèges généraux. — La loi n'a pas résolu la question de savoir dans quel ordre de préférence se classent les privilèges mobiliers, sauf dans certaines hypothèses particulières; elle a laissé à la doctrine et à la jurisprudence le soin de résoudre ce problème délicat. Elle a toutefois édicté deux règles visant les privilèges généraux.

La première concerne le concours des privilèges généraux entre eux. En énumérant les privilèges, l'art. 2101, les classe de telle sorte que la question se trouve réglée.

En second lieu, la loi a également réglé, dans l'art. 2105, le conflit des privilèges généraux avec les privilèges spéciaux, sur le prix des *immeubles*, en précisant *que les privilèges généraux passent les premiers* (Cf. *infra*, p. 26).

Les privilèges fiscaux *suivant la doctrine* sont classés d'une manière différente : les contributions directes, le timbre et les contributions indirectes priment tous les autres créanciers *excepté le bailleur et le gagiste, qui font valoir des droits ayant une date antérieure* (1). Ces trois privilèges subissent toutefois le prélèvement des frais de justice (Cf. *infra*, p. 123).

Les privilèges établis sur les meubles des comptables, des redevables en matière de douanes et des condamnés en matière pénale, passent après les privilèges de l'art. 2101.

Deux situations restent à régler, soit qu'il y ait concurrence entre plusieurs privilèges spéciaux sur les meubles; soit qu'il y ait conflit entre privilèges généraux et privilèges spéciaux sur les meubles.

17. Concours entre créanciers à privilèges spéciaux sur les meubles. — Pour déterminer le rang

(1) Cette doctrine professée par de nombreux auteurs n'a pas été sanctionnée par la jurisprudence (Cf. *infra*, pages 127 et 129).

des privilèges spéciaux, il y a lieu de rechercher *le fondement juridique* de ces privilèges. On peut les répartir en trois groupes.

A. — PRIVILÈGES TENANT A UNE CONSTITUTION DU GAGE EXPRESSE OU TACITE. — Se classent dans ce groupe : 1^o le privilège du créancier nanti (Cf. art. 2102-2^o) ; 2^o le privilège du bailleur d'immeubles sur les meubles apportés par le preneur dans les lieux loués par lui (Cf. art. 2102-1^o) ; 3^o le privilège des parties lésées sur le cautionnement imposé aux officiers ministériels et aux fonctionnaires, pour les créances résultant d'abus et de prévarication, commis par eux dans l'exercice de leurs fonctions (Cf. art. 2102-7^o) ; 4^o le privilège de l'aubergiste sur les effets du voyageur (Cf. art. 2102-5^o) ; 5^o le privilège du voiturier sur la chose transportée.

B. — PRIVILÈGE TENANT A LA CONSERVATION DE LA CHOSE. — Ce privilège est établi en termes généraux par l'art. 2102-3^o. L'art. 2101-1^o-4^e alinéa, en fait spécialement application en accordant un privilège aux sommes dues pour les frais de récolte de l'année.

C. — PRIVILÈGES TENANT A LA MISE DE LA CHOSE DANS LE PATRIMOINE DU DÉBITEUR. — Il en est ainsi : 1^o du privilège du vendeur d'objets mobiliers (Cf. art. 2102-4^o) ; 2^o du privilège du bailleur d'un fonds rural sur les fruits de la récolte de l'année (Cf. art. 2102-1^o-1^{er} alinéa) ; 3^o du privilège du vendeur de semences sur la même récolte (Cf. art. 2102-1^o-4^e alinéa).

Les privilèges du premier groupe jouissent d'un droit de priorité, par rapport à ceux des deux autres catégories, lorsque le créancier nanti est de bonne foi. Ce créancier est protégé à l'égard de toutes autres personnes par la règle « *En fait de meubles, possession vaut titre* » ; son droit est donc opposable à tous les autres créanciers. L'art. 2102 fait du reste application de ce principe au conflit possible entre le privilège du bailleur et celui du vendeur de meubles (Cf. art. 2102-4^o, 3^e al.).

Il est toutefois fait exception, pour les frais de conservation de la chose, lorsqu'ils ont été faits postérieurement à la constitu-

tion du gage. Ainsi le vétérinaire qui a donné ses soins aux bestiaux du fermier, doit être préféré au bailleur. Il a en effet contribué à conserver la chose soumise au privilège de celui-ci. (Paris, 5 mars 1872; Aix, 17 octobre 1912).

D'autre part, les privilèges fondés sur l'idée de conservation de la chose passent avant ceux du troisième groupe pour une raison d'équité : les dépenses ont en effet profité aux créanciers de ce dernier groupe. On trouve une application de ce principe dans l'art. 2102-1^o au sujet du privilège du bailleur en concours avec le privilège des créanciers pour frais de récolte sur le prix de la récolte de l'année. Or l'art. précité, 4^e alinéa, décide que les sommes dues pour frais de récolte (frais de conservation de la chose) sont payées par préférence au propriétaire de la ferme (mise de la chose dans le patrimoine).

Les privilèges de ces trois groupes s'exercent dans l'ordre suivant :

1^o Derniers frais de conservation de la chose; 2^o Privilèges résultant du nantissement; 3^o Frais de conservation en général; 4^o Privilèges résultant de la mise de la chose dans le patrimoine.

Se pose ensuite la question de savoir dans quelles conditions *se règle le conflit entre privilèges du même groupe.*

Entre créanciers gagistes, le conflit ne peut se présenter que dans des cas exceptionnels, l'existence du gage résultant en principe de la *possession* effective. Cependant en cas de constitutions successives du même objet, l'ordre de préférence se règle par la date de constitution.

Le conflit sera par contre possible si, notamment, l'objet constitué en gage n'est pas sorti des mains du débiteur. Tel est le cas du fonds de commerce soit qu'il y ait concours entre le gagiste et le bailleur, soit que le conflit s'élève entre deux créanciers gagistes.

Dans la première hypothèse, le bailleur l'emporte sous réserve que l'inscription du nantissement soit postérieure au commencement du bail. Dans le second cas, la loi du 17 mars 1909, relative à la vente et au nantissement des fonds de commerce, décide (Cf. art. 12) que le rang des créanciers gagistes entre eux est déterminé par la date de leurs inscriptions.

Le conflit peut se présenter en second lieu entre deux créanciers qui ont mis une même chose dans le patrimoine du débiteur. C'est ainsi qu'aux termes de l'art. 2102-1^o, 4^e alinéa, le bailleur et le marchand de semences ont, l'un et l'autre, un privilège sur la récolte de l'année : dans cette hypothèse, le vendeur de semences a la priorité, parce qu'il a mis l'objet dans le patrimoine du débiteur d'une manière plus directe que le bailleur.

D'autre part, en cas de ventes successives, lorsqu'aucun prix n'a été payé, le premier vendeur est préféré au deuxième, le deuxième au troisième; le premier acheteur, et en l'espèce le deuxième vendeur, débiteur lui-même du prix, ne saurait refuser de laisser son créancier exercer son privilège avant le sien propre. Cependant si le troisième vendeur est insolvable, le premier ne peut éventuellement opposer son privilège aux autres créanciers du troisième.

Enfin, lorsqu'il y a concours entre privilèges reposant sur la notion de conservation de la chose, il y a lieu d'admettre par priorité, le créancier qui a fait le dernier, les dépenses de conservation. Ces dépenses ont, en effet, profité aux créances antérieures. Dans l'hypothèse où les frais de récolte comprendraient des frais de labour, d'ensemencement des terres, de levée et de rentrée des fruits, les créanciers les plus récents devront d'abord être désintéressés.

18. Concours entre privilèges généraux et privilèges spéciaux sur les meubles. — Deux principes doivent être observés :

1^o D'une part, les frais de justice exposés *dans l'intérêt commun* des créanciers, doivent être payés les premiers dans la répartition des deniers. Lorsque des actes de procédure n'ont été faits que dans l'intérêt de quelques-uns des créanciers, ceux-ci supportent seuls, le prélèvement. C'est ainsi que lorsque le bailleur d'immeuble a fait statuer préliminairement sur sa créance, on ne lui fait pas subir le prélèvement des frais de distribution par contribution. De même, le créancier nanti ne supporte pas la partie des frais de justice dont il n'a pas profité.

2^o D'autre part, *les privilèges spéciaux priment les privilèges*.

généraux (exception faite pour les frais de justice ayant profité aux créanciers à privilège spécial).

Ainsi, lorsque le concours s'établit entre privilèges généraux et privilèges spéciaux, leur rang respectif est déterminé de la façon suivante :

- 1^o Le privilège des frais de justice;
- 2^o Les privilèges spéciaux;
- 3^o Les privilèges généraux.

Telle est l'opinion de MM. Colin et Capitant et le système actuellement suivi par la jurisprudence (Cf. Colin et Capitant, t. II, p. 838) (1).

Baudry-Lacantinerie (Cf. t. II, p. 896) colloque les privilèges dans le rang ci-après :

- 1^o Le privilège des frais de justice;
- 2^o Les privilèges fondés sur le nantissement;
- 3^o Les privilèges généraux autres que les frais de justice;
- 4^o Le privilège pour conservation;
- 5^o Le privilège pour le prix de vente.

Le système de Colin et Capitant semble devoir être préféré à celui de Baudry-Lacantinerie.

19. Concours entre les privilèges spéciaux sur les immeubles. — Les conflits de cette espèce sont rares. Ils sont impossibles entre le vendeur et le copartageant : en effet les privilèges attribués à ces deux créanciers supposent chacun une aliénation. Or ces aliénations sont nécessairement successives.

Au contraire, le conflit pourra s'élever entre le constructeur et le vendeur, ou le copartageant, ou le créancier héréditaire invoquant la séparation des patrimoines, lorsque l'acheteur, le copartageant ou l'héritier a fait effectuer des travaux sur l'immeuble grevé. En pareil cas, le privilège du constructeur grèvera en première ligne le montant de la plus-value.

Enfin, il n'est pas inutile de signaler, dès maintenant, que

(1) Voir *infra*, p. 122, au sujet de l'impôt direct.

le privilège donné à l'État par la loi du 17 avril 1919, est inscrit au premier rang des privilèges réglementés par l'art. 2103 du C. C. (Cf. *infra*, p. 49). Il prime tous les autres privilèges immobiliers et d'une manière générale, tous les droits réels affectant l'immeuble grevé (Cf. art. 5, de la loi précitée).

20. Concours entre les privilèges généraux et les privilèges spéciaux sur les immeubles. — Par application de l'art. 2105 du C. C., les créances garanties par les privilèges généraux de l'art. 2101 et qui n'ont pu être payées sur le produit du mobilier prennent le premier rang sur le prix des immeubles; *elles priment les privilèges spéciaux*.

C'est ainsi que les créanciers à privilège général de l'acheteur passent avant le vendeur, sur le prix de l'immeuble vendu, ou avant les créanciers héréditaires et les légataires sur les immeubles recueillis par le débiteur d'une succession.

Par exception, le privilège général du Trésor pour la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre, s'exerce après les privilèges spéciaux sur les immeubles (Cf. art. 6, de la loi du 10 août 1922) voir *infra*, p. 268. Voir en outre en ce qui concerne les privilèges de la loi de 1808, p. 122.

21. Concours des créanciers ayant privilège sur un immeuble avec les créanciers hypothécaires inscrits sur le même immeuble. — Le privilège passe avant toutes les hypothèques qui grèvent l'immeuble du chef du débiteur, *quelle que soit la date à laquelle ces hypothèques prennent rang*, même lorsque s'agissant de l'hypothèque légale de la femme mariée, de l'hypothèque du mineur ou d'une hypothèque judiciaire, elles remontent à une date antérieure à l'acte qui a donné naissance au privilège.

Dès lors apparaît la rédaction défectueuse de l'art. 2106, fixant le rang des privilèges. En effet, aux termes de cet article « les privilèges ne produisent d'effet qu'autant qu'ils sont rendus publics par inscription et à compter de la date de cette « inscription ».

Les auteurs ont cherché en vain à expliquer cette formule

et à la concilier avec celle de l'art. 2096 qui précise que « entre « créanciers privilégiés, la préférence se règle par les différentes « qualités des privilèges ».

L'art. 2106 contient, en réalité, une erreur de rédaction. L'inscription des privilèges spéciaux (tout au moins des privilèges spéciaux prévus par le Code civil) ne produit qu'un effet conservatoire : elle maintient au privilège son rang antérieur qui le rend préférable à toutes hypothèques nées du chef du débiteur, même lorsque ces hypothèques remontent à une date antérieure à celle où l'immeuble est entré dans le patrimoine du débiteur (Cf. Colin et Capitant, p. 870).

Ces explications appellent toutefois deux observations :

1^o S'il est admis que le privilège prime toutes les hypothèques nées du chef du débiteur, il passe, au contraire, après celles qui grevaient cet immeuble du chef du créancier privilégié. Par exemple, quand un propriétaire a grevé son immeuble d'une hypothèque et, qu'ensuite, il le vend, il est clair qu'en cas d'expropriation de cet immeuble entre les mains de l'acheteur, le privilège du vendeur passera après les hypothèques concédées par lui-même, antérieurement à la vente.

2^o Au surplus, à l'égard des ayants-cause du propriétaire actuel, le privilège peut être primé par certaines hypothèques. Des créanciers privilégiés, tels que le copartageant, le créancier séparatiste, l'architecte ou l'entrepreneur, le Trésor, sont primés lorsque l'inscription n'a pas été prise dans le délai légal.

En effet, conformément à l'art. 2113 du C. C., le privilège peut encore être inscrit, mais il dégénère en hypothèque, c'est-à-dire qu'il ne donne rang au créancier qu'à dater de son inscription. Il sera donc, sauf controverse en ce qui concerne le privilège des architectes et des entrepreneurs, primé par l'hypothèque inscrite dans l'intervalle par les ayants-cause du débiteur (Cf. Colin et Capitant, p. 870).

DEUXIÈME PARTIE

Les privilèges du Trésor public

Aux termes du 1^{er} alinéa de l'art. 2098 du Code civil « *le privilège, à raison des droits du Trésor public, et l'ordre dans lequel il s'exerce, sont réglés par les lois qui les concernent.* »

22. Énumération des privilèges du Trésor public. — Si l'on adopte un ordre chronologique, les lois spéciales qui ont constitué un privilège en faveur du Trésor public, sont les suivantes :

1^o Privilège des douanes (Cf. lois des 6-22 août 1791, titre XIII, art. 22, et 4 germinal, an II, art. 4).

2^o Privilège de l'enregistrement pour les droits dus à l'occasion des mutations par décès (Cf. loi du 22 frimaire, an VII, art. 15 et 32);

3^o Privilège des contributions indirectes (Cf. décret du 1^{er} germinal, an XIII, art. 47);

4^o Privilège sur les biens des comptables (Cf. loi du 5 septembre 1807);

5^o Privilège pour les frais de justice criminelle, correctionnelle, et de police (Cf. loi du 5 septembre 1807). Privilège de la loi du 18 juin 1917 concernant le timbre de certains actes (Cf. *infra*, p. 43);

6^o Privilège des contributions directes (Cf. loi du 12 novembre 1808 et loi du 25 juin 1920);

7^o Privilège pour droits et amendes en matière de timbre (Cf. loi du 28 avril 1816, art. 76);

8^o Privilège des droits de succession différés (Cf. loi du 13 juillet 1911, art. 7, modifiée par la loi du 25 juin 1920, art. 35; lois des 13 juillet 1925, art. 50; 16 avril 1930, art. 23; 31 mars 1931, art. 13 et 18);

9^e Privilège pour le recouvrement des condamnations prononcées à défaut de confiscation (Cf. loi du 14 novembre 1918);

10^e Privilège pour remboursement des avances faites par l'État aux propriétaires d'immeubles bâtis (Cf. loi du 17 avril 1919, art. 5);

11^e Privilège de la créance du Trésor sur les bénéficiaires d'indemnités soumises à réduction (Cf. loi du 2 mai 1924, art. 6);

12^e Privilège de la double contribution des assurances sociales (Cf. loi du 5 avril 1928, art. 53 § 2);

13^e Privilège des droits réclamés en matière de vente ou mutation de bois et forêts (Cf. loi du 16 avril 1930, art. 15);

14^e Privilège de l'impôt sur le chiffre d'affaires et des taxes instituées en remplacement de cet impôt (Cf. loi du 16 avril 1930, art. 61);

15^e Privilège de la taxe correspondante à l'importation (Cf. loi du 31 mars 1931, art. 20).

Les privilèges du Trésor peuvent être classés d'une autre manière. Si on les groupe suivant leurs caractères juridiques, on constate qu'ils ne rentrent *pas tous exactement dans les catégories prévues par le Code civil*.

Il n'est pas inutile de rappeler que le Code distingue en effet, trois catégories de privilèges :

1^o Les privilèges *généraux* (art. 2101 et 2104). Ces privilèges grèvent tous les biens meubles du débiteur et, en cas d'insuffisance du mobilier, tous ses immeubles, de *plein droit*.

2^o les privilèges *spéciaux mobiliers* énumérés en partie dans l'art. 2102. Ces privilèges frappent certains meubles déterminés du débiteur et ne portent jamais sur les immeubles.

3^o les privilèges *spéciaux immobiliers* (art. 2103) qui grèvent certains immeubles déterminés, sous conditions d'avoir été *inscrits*, et ne portent jamais sur les meubles.

Or, les privilèges du Trésor sont de nature différente :

Les uns sont généraux sur les meubles et les immeubles; toutefois ils diffèrent de ceux de l'art. 2101 du C. C. en ce qu'en principe ils ne grèvent jamais les immeubles de *plein droit*, mais *seulement* après avoir été inscrits. Il en est ainsi du privilège pour le recou-

vement des frais de justice en matière criminelle, correctionnelle et de police, des condamnations pour crimes ou délits contre la sûreté extérieure de l'État, du privilège de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre, de celui de la créance du Trésor sur les bénéficiaires d'indemnités soumises à réduction. Toutefois, le privilège de la double contribution des assurances sociales frappe subsidiairement les immeubles de plein droit.

Les autres sont généraux sur les meubles et spéciaux sur les immeubles, soumis également à la formalité de l'inscription pour pouvoir atteindre les immeubles (privilège sur les biens des comptables).

Un troisième groupe comprend les privilèges spéciaux sur certains meubles et spéciaux sur certains immeubles (droits de mutation différés et suppléments d'impôts concernant le domaine forestier).

Dans un quatrième groupe on peut classer les privilèges généraux sur les meubles (contributions directes autres que la contribution foncière, impôt sur le chiffre d'affaires, taxe à l'importation, timbre, droits de douane, contributions indirectes).

A un cinquième groupe seront rattachés les privilèges spéciaux sur certains meubles (privilège de la contribution foncière, privilège sur le cautionnement fourni par l'inculpé mis en liberté provisoire, privilège des droits de mutation par décès.

Enfin, dans un sixième groupe, on peut ranger les privilèges spéciaux sur certains immeubles : privilège pour remboursement des avances faites par l'État aux propriétaires d'un immeuble bâti.

23. Contributions indirectes. — Les droits de la régie sont garantis par un privilège qui a été institué par le décret du 1^{er} germinal, an XIII, art. 47 (1). L'art. 47 dispose

(1) On remarquera que le décret de germinal était inconstitutionnel, comme n'ayant pas été certifié par le Corps législatif. Toutefois d'après une jurisprudence constante de la Cour de Cassation, les décrets de l'Empire publiés au *Bulletin des Lois* ont force législative s'ils n'ont pas été annulés comme anticonstitutionnels par le Sénat conservateur. Le décret de germinal remplit ces conditions de validité, et s'il y avait quelques doutes à ce sujet, les lois postérieures qui s'y réfèrent pourraient en valoir confirmation (Cf. Blondeau, *Les sûretés réelles du Trésor pour les contributions indirectes*, p. 1).

en effet que « La régie des droits réunis (aujourd'hui, l'administration des contributions indirectes) aura privilège et préférence à tous les créanciers sur les meubles et effets mobiliers des comptables pour leurs débets, et sur ceux des redevables pour les droits, à l'exception des frais de justice, de ce qui sera dû pour six mois de loyer seulement, et sauf aussi la redevance dûment formée par les propriétaires des marchandises en nature qui seront encore sous balle et sous cordes ».

Cet article renferme deux dispositions distinctes : la première crée un privilège au profit de la régie sur les meubles et effets mobiliers des comptables, pour leurs débets; la seconde accorde à cette même régie, un semblable privilège sur les meubles et effets mobiliers des redevables, pour les droits dus à l'État.

On a prétendu que ce dernier privilège a été abrogé par la loi du 5 septembre 1807 (Cf. *infra*, p. 43) relative au privilège du Trésor public sur les biens des comptables; mais cette interprétation a été repoussée par un arrêt de la Cour de Cassation du 11 mars 1835, confirmant un arrêt de la Cour d'appel de Paris, et par un arrêt de la même Cour du 18 février 1840 (Cf. Dalloz, voir *Privilèges*, p. 151, notes; Dumesnil et Pallain, *Législation spéciale du Trésor public*, p. 364).

L'expression « redevable » employée dans l'art. 47, doit être entendue, dans le sens le plus large, de tout débiteur, à titre quelconque, de droits envers la Régie. En conséquence, le privilège atteint les meubles de la caution, présentée par le redevable en vertu de l'art. 38 de la loi du 21 avril 1832 (Cass. 18 janvier 1831. Dalloz, *ibid*, p. 151, notes).

En raison des termes généraux de l'art. 47, il est hors de doute que tous les droits classés dans la catégorie des contributions indirectes, doivent bénéficier du privilège, qu'ils soient perçus en vertu du décret de germinal, ou de toute autre disposition législative postérieure (Cf. Cass. 18 janvier 1841. *Journal du Palais*, 1841, p. 348).

Mais à la différence de ce qui a lieu pour les douanes, le privilège ne garantit que le recouvrement des droits et non celui des amendes (Cf. Besançon, 30 août 1856; Dalloz, *Recueil périodique*, 57. 1. 51; Montpellier, 9 février 1881, cité par Sébastien,

Traité du privilège des contributions indirectes, n° 32; Troplong, tome 1, n° 95 *ter*). Toutefois, s'il trouve son application aussi bien aux décimes, considérés comme taxe additionnelle de certains droits et produits fiscaux, qu'au principal de l'impôt (Cf. Bastien, *ibid*, n° 35), il ne saurait au contraire, être étendu aux décimes additionnels aux amendes (Arg. loi du 30 mars 1902, art. 33). Cette solution a été consacrée par un arrêt de la Chambre des requêtes du 17 juillet 1906 (Cf. *Bulletin des contributions indirectes*, 1906, n° 16. Voir, en outre, Blondeau, p. 11).

Le privilège de la régie des contributions indirectes est primé par les privilèges des frais de justice, des contributions directes, des droits et amendes en matière de timbre, de l'impôt sur le chiffre d'affaires, de la taxe correspondante sur les affaires d'importation, du porteur du warrant commercial, agricole, hôtelier ou pétrolier et du propriétaire pour six mois de loyer (Cf. Décret du 1^{er} germinal précité, lois des 28 mai 1858; 30 avril 1906; 8 août 1913; Aubry et Rau, n° 263 *bis*, p. 302; Baudry-Lacantinerie et de Loyne, t. 1, n° 662; Blondeau, p. 52).

Le privilège de la régie prime celui des douanes (1), des octrois, des créanciers gagistes, du commissionnaire en marchandises, du Trésor, pour le recouvrement des frais de justice, de l'enregistrement (2), pour le paiement des droits de mutation par décès, des art. 2101 et 2102 du C. C. à l'exception des frais de justice (Cf. Dalloz, R. P. t. 1x. *Privilèges* n° 508).

24. Droits d'octroi. — Le privilège de l'art. 47 du décret du 1^{er} germinal, an XIII, ne s'applique pas aux droits d'octroi, contrairement à certaines décisions de jurisprudence (Cf. Lyon, 9 janvier 1850, *Annales des Contributions indirectes* 1855-1856, p. 34; C. Rouen, 13 octobre 1806. D. R. Voir *Privilèges*, p. 158).

Ces décisions, en effet, n'ont pas fait autorité; on considère

(1) Cf. *infra*, p. 38 : motifs qui ont porté la jurisprudence à déclasser le privilège de la douane par rapport à celui des contributions indirectes;

(2) Néanmoins, en l'état actuel de la jurisprudence, il y a lieu d'accorder la préférence au privilège de l'Enregistrement, ce privilège primant celui du bailleur. Il serait d'ailleurs utile qu'une loi unique vienne régler le rang de tous les privilèges du Trésor en vue de mettre fin aux incertitudes de la pratique.

que l'art. 47 n'a pu être proclamé que dans l'intérêt de l'État, qui n'est pas intéressé à cette sorte de perception (Cf. Tribunal de Commerce de Strasbourg, 8 octobre 1862, *Annales* 1863-1865, p. 44). Au surplus les privilèges sont de droit étroit et ne s'étendent pas, par analogie (Seine, 3 juillet 1888, *Journal des Contributions indirectes*, 1896, p. 103).

Enfin, à l'occasion d'un pourvoi formé par l'octroi de la Ville de Paris, la Cour de Cassation (Ch. des req.) a décidé qu'au regard des biens du débiteur, l'octroi est considéré comme un simple créancier chirographaire (Cf. arrêt du 11 mai 1896, *Journal des Contributions indirectes* 1896, p. 300). Voir en outre Sébastien n° 37.

25. Impôt sur le chiffre d'affaires (1). — Aux termes de l'art. 61 de la loi du 16 avril 1930 « pour le recouvrement de l'impôt sur le chiffre d'affaires et des taxes instituées en remplacement de cet impôt, l'État aura un privilège sur tous les meubles et effets mobiliers des redevables. Ce privilège s'exercera immédiatement après celui des contributions directes et des taxes assimilées à celles-ci ».

« Le privilège du Trésor, en matière de taxe sur le chiffre d'affaires, et en cas de faillite ou de liquidation judiciaire, est limité au montant du principal dû et des intérêts de retard afférents aux six mois précédant le jugement de faillite » (2).

Le privilège mobilier de l'impôt sur le chiffre d'affaires est plus général que le privilège institué par l'art. 47 du décret de

(1) En créant la taxe intérieure sur le chiffre d'affaires, la loi du 25 juin 1920, art. 72, a en outre institué une taxe correspondante sur les affaires d'importation. Le privilège de l'impôt sur le chiffre d'affaires a été étendu à la taxe à l'importation précitée, par la loi du 31 mars 1931, art. 20. Remarque doit être faite qu'on emploie souvent l'expression « taxe sur le chiffre d'affaires », il faut dire « impôt sur le chiffre d'affaires », selon la dénomination employée par la loi qui a créé cet impôt. En effet, il importe de ne pas confondre le dit impôt avec la taxe spéciale sur le chiffre d'affaires qui constitue une taxe directe.

(2) Contrairement à la thèse de la Régie, la Cour de Cassation avait jugé par un arrêt du 15 mai 1928, que le privilège créé par l'art. 47 du décret du 1^{er} germinal, an xiii, pour les contributions indirectes, ne s'étendait pas à l'impôt sur le chiffre d'affaires. Le vote de l'art. 61 de la loi du 16 avril 1930, a comblé cette lacune (Cf. Allix et Lecercle. *La taxe sur le chiffre d'affaires*, supplément, p. 27).

germinal précité, à la condition, toutefois, que les meubles soient la propriété du redevable. Le privilège garantit le recouvrement des droits, à l'exclusion des amendes. (Cf. premier texte voté par le Sénat le 6 février 1929, *J. O.* du 9, p. 261; disposition écartée par la Chambre *J. O.* p. 4239 et 4240). Le bailleur d'immeuble est primé, contrairement à ce qui existe en matière d'impôts indirects.

Le privilège de la loi du 16 avril 1930 prime celui de la régie des contributions indirectes, mais il passe après le privilège attribué aux contributions directes et aux taxes assimilées (Cf. *infra*, p. 145), aux droits de timbre et contraventions y relatives. La loi de 1930 ne fait pas allusion aux frais de justice. Toutefois en raison du caractère particulier de ces frais, le privilège de la régie se trouve primé. D'autre part, ce dernier privilège ne semble pas, selon Blondeau, opposable au porteur de warrant commercial (1). Enfin Blondeau (*Les sûretés réelles*, p. 91) pose sans la résoudre la question de savoir s'il est opposable au porteur d'un warrant agricole ou d'un warrant hôtelier. Ne doit-on pas donner la préférence, dit-il, aux porteurs précités si on remarque que l'art. 12 de la loi du 30 avril 1906, et l'art. 12 de la loi du 8 août 1913, sont très limitatifs, dans l'énoncé des dérogations au principe de la préférence, et que le législateur a voulu, en quelque sorte, constituer un magasin général au domicile du débiteur et entourer la créance du maximum de garanties (2).

26. Droits de douane. — L'Administration dispose, pour assurer le recouvrement des droits de douanes : 1^o d'un droit de rétention sur les marchandises sous sa main; 2^o d'un privilège spécial sur le produit des ventes de marchandises effectuées par elle; 3^o d'un privilège général; 4^o d'une hypothèque légale.

Aux termes de la loi du 6-22 août 1791, t. XIII, art. 22 « la « régie aura privilège et préférence à tous créanciers sur les

(1) Voir toutefois argumentation qui nous paraît décisive en matière d'impôts directs, *infra*, p. 133 et suivantes.

(2) En ce qui concerne le conflit du privilège de l'impôt sur le chiffre d'affaires avec celui qui est conféré aux taxes communales et syndicales, voir *infra*, p. 145.

« meubles et effets mobiliers des comptables pour leurs débets
 « et sur ceux des redevables pour les droits, à l'exception des
 « frais de justice et autres privilèges, de ce qui sera dû pour six
 « mois de loyer seulement et sauf aussi la revendication dûment
 « formée par les propriétaires des marchandises en nature, qui
 « seront encore sous balle et sous corde. Pareil privilège s'exerce
 « sur les immeubles acquis par les comptables depuis le commen-
 « cement de leur gestion ».

D'autre part, la loi du 4 germinal, an II, t. VI, art. 4, précise que « le gouvernement est préféré à tous créanciers pour droits, « confiscations, amende et restitution et avec la contrainte par « corps ».

Le privilège de la régie des douanes a été contesté, comme celui des contributions indirectes, et pour des raisons analogues. Les objections formulées ont été constamment repoussées par la Cour de Cassation qui a maintenu l'Administration des douanes, dans son privilège, et cela, même à l'égard des cautions (Cf. Dalloz, Voir *Hypothèques*, p. 68 et 72. Dumesnil et Pallain; n° 341).

D'autre part, lorsque l'Administration vend les marchandises sur lesquelles elle a exercé son droit de rétention, elle dispose sur elles d'un privilège spécial qui prime tous les autres, y compris ceux de magasinage et de conservation. Elle s'approprie le produit de la vente, sans que ses droits puissent être primés par ceux de quiconque. « En fait, le privilège général ne s'exerce que si
 « le privilège spécial n'a pas suffisamment garanti les droits
 « du Trésor. Ce n'est qu'après s'être attaquée aux marchandises
 « qu'elle avait sous la main et si leur prix de vente n'est pas
 « suffisant pour couvrir le Trésor de sa créance, que l'Adminis-
 « tration s'attaquera aux autres éléments du patrimoine du
 « redevable » (Cf. *Cours de doctorat* de M. Allix, année 1929-1930 et *Traité des droits de douane*, p. 248).

Le privilège général ne concerne pas seulement la perception des droits, mais aussi, en vertu de la loi de germinal, an II, qui a complété à cet égard la loi de 1891, les amendes, confiscations et restitutions. Il porte sur les meubles de la caution solidaire aussi bien que sur ceux du débiteur direct. « En effet, lorsque la
 « loi de douane parle de « redevables des droits », elle entend

« toujours par ce terme, la caution aussi bien que les principaux « obligés ». (Cas., 18 janvier 1841, 4 janvier 1888) voir *ibid*, *Cours et traité de M. Allix*.

Le privilège ne s'applique pas à la taxe à l'importation qui est garantie par le privilège de la taxe sur le chiffre d'affaires (Cf. *supra*, p. 34, loi du 31 mars 1931, art. 20).

Lorsque les marchandises en entrepôt sont affectées des droits, la douane exerce non pas son privilège général, mais le privilège spécial attaché à son droit de rétention et ne peut, dès lors, être primée par personne. Dans l'hypothèse où les marchandises constituées en entrepôt ne sont pas celles qui doivent les droits, la douane n'exercera que son privilège général. En cas de vente des marchandises en entrepôt, l'acquéreur de bonne foi peut contester les effets du privilège. Dans une autre opinion, le transfert ne pourrait être opposé à l'Administration (Cf. *ibid*, *Cours*).

Le privilège de la douane occupe le neuvième rang dans l'ordre des privilèges généraux sur les meubles. M. Allix établit ce rang comme suit :

1^o Frais de justice; 2^o contributions directes (1); 3^o timbre pour les droits et amendes; 4^o contributions indirectes pour les droits mais non pour les amendes qui ne sont pas couvertes par le privilège de la régie; 5^o frais funéraires; 6^o frais de dernière maladie; 7^o salaires des gens de service; 8^o fournitures de subsistance; 9^o privilège de la douane (2).

Le privilège de la douane passe avant les privilèges du Trésor pour frais de poursuites criminelles et sur les biens des comptables Il prime en outre tous les privilèges spéciaux, sous réserve des dérogations prévues par l'art. 22 de la loi du 6-22 août 1791 (3).

(1) Il y a lieu d'intercaler ici le privilège de l'impôt sur le chiffre d'affaires.

(2) *Quid*, en ce qui concerne le privilège des droits de mutation après décès. La jurisprudence tend à donner à ce dernier privilège un rang préférable à celui des contributions indirectes, donc « à fortiori », à celui de la douane.

(3) Savoir, le privilège du propriétaire pour un semestre de loyer et la revendication du propriétaire des marchandises en nature qui sont encore sous balle et corde. En dehors de ces deux cas, les autres privilèges spéciaux sont primés par le privilège de la douane, y compris celui du créancier gagiste.

Il y a toutefois controverse, quant à l'hypothèque maritime, sur le point de savoir si cette hypothèque passe avant ou après le privilège de la douane. M. Allix oppose à ceux qui admettraient la priorité de l'hypothèque précitée : 1^o le principe général que les privilèges passent toujours avant les hypothèques; 2^o le texte de l'art. 22, en vertu duquel, le privilège de la douane prime tous les privilèges généraux ou spéciaux sauf trois exceptions.

Enfin Sébastien, dans son traité, nos 183 et 184, met en lumière les motifs qui ont porté la jurisprudence à déclasser le privilège de la douane par rapport à celui des contributions indirectes :

« Pour déterminer le rang du privilège de la douane, dit Sébastien, si on s'inspirait uniquement de la qualité de la créance, ce privilège serait placé sur la même ligne que celui de l'Administration des contributions indirectes. Les taxes recouvrées par ces deux Administrations ont, en effet, une grande analogie, au double point de vue de l'assiette et du mode de perception; elles ont en outre le même but : augmenter les ressources budgétaires, et elles reçoivent une destination commune : les caisses du Trésor public ».

« Dès lors, si la solution de la question procédait exclusivement de ces considérations, on conçoit qu'il serait difficile de décider, dans une distribution de deniers, laquelle de ces taxes doit être préférée à l'autre. Mais c'est d'une autre cause que la jurisprudence a fait découler sa décision; elle s'est uniquement appuyée sur les textes des dispositions législatives qui régissent les deux privilèges, pour accorder la priorité au privilège de l'Administration des contributions indirectes ».

« D'après l'art. 47 du décret du 1^{er} germinal, an XIII, le privilège des contributions indirectes est classé immédiatement après les frais de justice (les contributions directes, etc...) et les six mois de loyers revenant au propriétaire, tandis que suivant l'art. 22 de la loi du 22 août 1791, le privilège de la douane est primé, outre les frais de justice (les contributions directes) et les six mois de loyer du propriétaire, par les autres frais privilégiés (ceux énumérés à l'art. 2101 du C. C.). L'Administration des contributions indirectes, ayant la priorité sur ces autres frais privilégiés, qui priment à leur tour la douane,

« doit être par conséquent colloquée avant celle-ci : » (Voir en outre, arrêt fortement motivé de la Cour d'appel de Paris du 22 mai 1884, confirmé en cassation).

En cas de faillite, le service de la douane n'est pas obligé de produire dans les délais du Code de Commerce et peut procéder à tout acte d'exécution sans avoir à faire vérifier sa créance par le syndic (Cass., 25 avril 1883). En effet, la loi sur la faillite est postérieure aux lois douanières qui ont institué le privilège; la faillite est censée ne pas exister pour l'exercice de ce privilège, c'est-à-dire que l'Administration n'est pas représentée par le syndic et que l'hypothèque de la masse ne lui est pas opposable. (Cf. Allix, *Les droits de douane*, p. 250).

27. Droits de mutation après décès. — A l'inverse des autres catégories d'impôts, les droits d'enregistrement ne sont pas garantis par un privilège. En fait, l'Administration n'en a pas besoin. Le recouvrement des droits est suffisamment assuré par l'obligation imposée aux officiers publics, par la solidarité des parties et parce que les droits sont généralement payables au comptant et en totalité avant la formalité. (Cf. *Cours de science financière* de M. Allix, Doctorat année 1932-1933).

Du moins, ce privilège est extrêmement restreint, ne fonctionne, en effet, en vertu de l'art. 32 de la loi du 22 frimaire an VII, que pour le recouvrement des droits de succession et ne porte que sur les revenus des biens déclarés en quelques mains qu'ils se trouvent. L'assiette de ce privilège en fait une garantie dérisoire, étant donné le montant habituel des droits de succession.

Aux termes de l'art. 32 précité « les droits des déclarations « des mutations par décès sont payés par les héritiers, donataires « et légataires. Les cohéritiers sont solidaires. La nation aura « action sur les revenus des biens à déclarer, en quelques mains « qu'ils se trouvent, pour le paiement des droits dont il faudrait « poursuivre le recouvrement ».

Lors de la discussion du projet d'article, devenu, dans la suite, l'art. 2098 du C. C., on a proposé d'assigner un privilège

sur les meubles et sur les immeubles des successions, pour droits dus, à raison de leur ouverture, à la régie de l'enregistrement; mais cette disposition a été supprimée à la suite des observations formulée par Defermon, dans l'intention de régler tous les droits du Trésor par des lois spéciales. Aucune loi n'étant intervenue, l'art. 32 précité est toujours en vigueur.

Dès lors, s'est posée la question de savoir si la régie est réellement investie d'un privilège ou si son action constitue un simple droit conférant une hypothèque sur les immeubles (Cf. *Historique*, Dumesnil et Pallain, n° 349).

Il résulte de diverses décisions (voir notamment Cass., 4 arrêts de 1857) que le Trésor ne peut exercer sur les biens de la succession, pour le recouvrement des droits, ni droit de prélèvement, ni privilège à l'exclusion des créanciers; il vient en concours avec eux dans la distribution du prix de ces biens. Le privilège porte sur les revenus des biens à déclarer « de manière à exclure, au profit du Trésor, le concours ou la lutte de toute créance rivale qui ne serait pas elle-même protégée par un privilège d'un ordre supérieur ».

L'action de l'Administration doit être restreinte aux revenus des biens héréditaires et constitue, d'ailleurs en fait, un privilège (Dublineau, *Traité* 4^e édition, p. 928).

En vertu de l'art. 32, dernier alinéa, le Trésor possède une action sur les revenus des biens à déclarer, en quelques mains qu'ils se trouvent, pour le paiement des droits. L'action du Trésor ne s'applique qu'aux droits simples, à l'exclusion des droits en sus et de la pénalité pour retard dans la déclaration. (*Sol.* 20 octobre 1890; *S.* 92. 2. 265).

La Cour de Cassation a décidé, par deux arrêts des 29 août 1807 et 3 janvier 1809, que la loi, en accordant une action sur les revenus à déclarer en quelques mains qu'ils se trouvent, a par cela même soumis le tiers acquéreur à cette action. Toutefois cette interprétation a été rapportée par un arrêt du 8 mai 1811 conforme à un avis du Conseil d'État du 4 septembre 1810.

Mais l'action de l'Administration ne saurait atteindre les revenus acquis avant le décès, car ces revenus font partie de

l'actif héréditaire et sont, vis-à-vis du Trésor, de véritables capitaux. Elle ne peut s'exercer qu'à l'égard des intérêts (1), fruits et revenus produits par les biens héréditaires à compter du jour de l'ouverture de la succession.

Le privilège s'applique à la taxe successorale aussi bien qu'aux droits de mutation par décès proprement dits.

Après avoir exercé son privilège sur les revenus, le Trésor vient au marc le franc, pour le surplus de sa créance, s'il y a lieu, sur les capitaux mobiliers et immobiliers formant l'actif de la succession (Cass. 2 juin 1869, Dublineau, p. 931).

Enfin, Dublineau (*ibid*, p. 928) estime que le « privilège » des droits de mutation prime tous les privilèges spéciaux et généraux à l'exception du privilège pour le recouvrement des contributions directes et de celui des frais de justice dans l'intérêt de tous les créanciers (2). Cette opinion paraît devoir faire l'objet de certaines réserves.

La loi du 13 juillet 1911, art. 7. — La loi du 13 juillet 1911, art. 7, modifiée par la loi du 25 juin 1920, art. 35, a accordé aux successibles, les délais nécessaires pour se libérer, à la condition que la demande en fût faite avant l'expiration du délai légal.

Aux termes de l'art. 7 de cette loi, indépendamment du privilège qui lui est conféré par l'art. 32 de la loi du 22 frimaire, an VII, le Trésor a, pour la garantie des droits différés, un privilège sur les immeubles, à charge par lui de s'inscrire dans les six mois à partir du jour de la déclaration de succession ou de l'expiration du délai pour la souscrire. Sont d'autre part assortis du privilège précité, les créances résultant de paiements différés aux termes de l'art. 50 de la loi du 13 juillet 1925, de l'art. 23 de la loi du 16 avril 1930, des art. 13 et 18 de la loi du 31 mars 1931.

(1) En cas de vente d'immeubles héréditaires, les intérêts du prix non payé tombent sous l'action privilégiée du Trésor, comme les revenus eux-mêmes, auxquels ils sont substitués, tant qu'ils ne sont pas immobilisés au profit des créanciers hypothécaires.

(2) Notamment, le privilège de l'Administration de l'Enregistrement primerait celui des contributions indirectes, puisqu'il prime celui du bailleur.

La loi du 16 avril 1930, art. 15. — Des difficultés se présentent souvent, en cas de vente de récoltes et de forêts, lorsque l'acquéreur achète, en même temps par deux actes distincts, d'une part, le sol et, d'autre part, les récoltes à enlever ou les forêts à défricher. Pour mettre terme à ces difficultés, qui se sont produites notamment en matière forestière et également en vue de favoriser le maintien des forêts nécessaires pour la lutte contre les inondations, l'art. 15 de la loi du 16 avril 1930, a réduit le droit de mutation à titre onéreux, en matière de vente et le droit de mutation à titre gratuit en matière de donation, lorsque la mutation porte sur des bois et forêts. Ces réductions sont subordonnées à certaines conditions (Cf. art. 15 précité et décret du 28 juin 1930. *Bul. lég.* Dalloz 1930, p. 457). Au cas où les engagements pris par les nouveaux propriétaires ou par leurs ayants-cause ne seraient pas tenus, les intéressés doivent à première réquisition, acquitter le complément des droits. Ces prélèvements sont considérés comme des suppléments d'impôts et non comme des pénalités. Les infractions sont constatées par des procès-verbaux et le Trésor possède dans ce cas un privilège sur le domaine forestier, sur les biens forestiers donnés ou vendus (Cf. *ibid*, *Cours* de M. Allix).

28. Droits de timbre. — L'art. 76 de la loi du 28 août 1816, précise que « le recouvrement des droits de timbre « et des amendes de contravention y relatives sera poursuivi « par voie de contrainte; et, en cas d'oppositions, les instances « seront instruites et jugées selon les formes prescrites par les « lois des 22 frimaire, an VII, et 27 ventôse, an IX, sur l'enre- « gistrement. En cas de décès du contrevenant, lesdits droits « seront dus par leurs successeurs, et jouiront, soit dans les « successions, soit dans les faillites ou tous autres cas, du pri- « vilège des contributions directes ».

Des termes de cet article, il résulte que les amendes dues pour contraventions au timbre doivent être recouvrées par privilège sur toutes les autres créances.

Ce privilège porte sur la généralité des meubles et effets mo-

biliers du redevable (1), et se trouve placé au même rang que celui des contributions directes. Il prime le privilège conféré aux taxes communales assimilées aux contributions directes (Cf. *supra*, p. 75 et 146).

D'autre part, les droits de timbre afférents aux titres d'actions et d'obligations des compagnies et aux polices d'assurances, quoique convertis en taxes annuelles exigibles en vue d'un abonnement, jouissent du privilège édicté par l'art. 76 de la loi précitée (Cf. C. Paris, 12 janv. 1874, D. 74. 2. 100; S. 74. 2. 230, Cass. 26 janvier 1875, S. 75. 1. 115), comme les droits de timbre compris dans les frais d'assistance judiciaire, la créance du Trésor contre l'assisté ayant la préférence sur celles des autres ayants-droit de ce dernier (Cf. Seine, 1^{er} mai 1877. D. 77. 5. 432).

Le privilège du timbre atteint tous les fruits et revenus de l'immeuble du débiteur sans aucune exception; notamment les intérêts du prix dus par l'adjudicataire qui représentent les produits du fonds comme le prix principal représente le fonds lui-même (Cass., civ. 8 juillet 1904).

En ce qui les concerne, les actes auxquels donne lieu la procédure de déchéance de la nationalité française autorisée par la loi du 18 juin 1917, sont visés pour timbre en débet. Lorsque la déchéance est prononcée, les droits sont mis à la charge du naturalisé déchu et le recouvrement en est poursuivi avec privilège et préférence sur ses biens. Ce privilège s'exerce conformément aux règles prévues par la loi du 5 décembre 1807.

29. Biens des comptables. — La loi du 5 septembre 1807 garantit le Trésor du paiement des débits des comptables en lui attribuant : 1^o un privilège général sur tous les biens meubles; 2^o un privilège spécial sur les immeubles acquis par eux, depuis leur nomination.

(1) Garnier, dans son répertoire de l'Enregistrement (t. 6, p. 538, n^o 353) et Maguéro, dans son traité de l'Enregistrement (t. 5, timbre, n^o 225) prétendent soutenir que le privilège des droits et amendes de timbre est spécial sur les fruits et revenus des immeubles du débiteur et général sur ses autres meubles et effets mobiliers. Cette prétention ne paraît pas soutenable.

Le texte de la loi de 1807 est le suivant :

Art. 1^{er}. — « Le privilège et l'hypothèque maintenus par les
« art. 2098 et 2121 du C. C. au profit du Trésor public, sur les
« biens meubles de tous les comptables chargés de la recette
« et du paiement de ses deniers, sont réglés ainsi qu'il suit » :

Art. 2. — « Le privilège du Trésor public a lieu sur tous les
« biens meubles des comptables même à l'égard des femmes
« séparées de biens, pour les meubles trouvés dans les maisons
« d'habitation du mari, à moins qu'elles ne justifient légale-
« ment que les dits meubles leur sont échus de leur chef ou que
« les deniers employés à l'acquisition leur appartenaient ».

« Ce privilège ne s'exerce néanmoins qu'après les privilèges
« généraux et particuliers énoncés aux articles 2101 et 2102 du
« Code civil ».

Art. 3. — « Le privilège du Trésor public sur les fonds de
« cautionnement des comptables continuera d'être régi par les
« lois existantes ».

Art. 4. — « Le privilège du Trésor public a lieu : 1^o sur les
« immeubles acquis à titre onéreux par les comptables posté-
« rieurement à leur nomination; »

« 2^o sur ceux acquis au même titre, et depuis cette nomination,
« par leurs femmes, même séparées de biens. Sont exceptées,
« néanmoins, les acquisitions, à titre onéreux, faites par les
« femmes, lorsqu'il sera légalement justifié que les deniers em-
« ployés à l'acquisition leur appartenaient ».

Art. 5. — « Le privilège a lieu conformément aux articles
« 2106 et 2113 du C. C., à la charge d'une inscription qui doit
« être faite dans les deux mois de l'enregistrement de l'acte
« translatif de propriété ».

« En aucun cas, il ne peut préjudicier :

« 1^o aux créanciers privilégiés désignés dans l'art. 2103 du
« C. C. lorsqu'ils ont rempli les conditions prescrites pour obte-
« nir privilège;

« 2^o aux créanciers désignés aux art. 2101, 2104 et 2105 du
« C. C. dans le cas prévu par le dernier de ces articles. »

« 3^o aux créanciers du précédent propriétaire qui auraient,
« sur les biens acquis, des hypothèques légales existantes, indé-

« pendamment de l'inscription, ou toute autre hypothèque
« valablement inscrite ».

Art. 6. — « A l'égard des immeubles des comptables, qui leur
« appartenaient avant leur nomination, le Trésor a une hypo-
« thèque légale, à la charge de l'inscription, conformément
« aux art. 2121 et 2134 du C. C. Le Trésor a une hypothèque
« semblable, et à la même charge, sur les biens acquis par le
« comptable autrement qu'à titre onéreux, postérieurement
« à sa nomination ».

Art. 7. — « A compter de la publication de la présente loi,
« tous les receveurs généraux..... seront tenus d'énoncer leurs
« titres et qualité dans les actes de vente, d'acquisitions, de par-
« tage, d'échange et autres, translatifs de propriété, qu'ils
« passeront; et ce, à peine de destitution, et en cas d'insolvabilité
« envers le Trésor public, d'être poursuivis comme banquerou-
« tiers frauduleux. »

« Les receveurs de l'enregistrement et les conservateurs des
« hypothèques seront tenus..... de requérir ou de faire, au vu
« desdits actes, l'inscription au nom du Trésor public, pour la
« conservation de ses droits et d'envoyer tant au procureur du
« Tribunal de première instance de l'arrondissement des biens,
« qu'à l'agent du Trésor public à Paris, le bordereau prescrit
« par les art. 2148 et suivants du C. C. ».

« Demeureront néanmoins exceptés, les cas où, lorsqu'il
« s'agira d'une aliénation à faire, le comptable aura obtenu un
« certificat du Trésor public, portant que cette aliénation n'est
« pas sujette à l'inscription de la part du Trésor. Ce certificat
« sera énoncé et daté dans l'acte d'aliénation ».

« *Art. 8 et 9.....* »

Art. 10. — « La prescription des droits du Trésor public
« établie par l'art. 2227 du C. C., court, au profit des comptables
« du jour où leur gestion a cessé ».

Cette loi est remarquable par l'étendue des privilèges et
droits d'hypothèque légale qu'elle accorde au Trésor.

Dans tous les cas, la loi présume que les comptables sont pro-
priétaires des meubles. Si la personne revendique la propriété,
elle devra en rapporter la preuve par actes authentiques ou sous

seing privé ayant date certaine (Cf. art. 1328 C. C.). La preuve testimoniale serait admise au-dessous de 500 francs (Cf. art. 1341 C. C. Voir en outre Aubry et Rau, t. III, § 263 *bis*, p. 304).

Mais si la femme était séparée de corps et habitait une maison distincte de celle de son mari, la présomption de privilège établie en faveur du Trésor, cesserait d'être applicable; car la femme aurait alors, non seulement un domicile d'habitation différent de celui du mari, mais elle aurait recouvré la libre disposition de son mobilier (C. C. art. 1449). Si le Trésor croyait voir entre les époux séparés de corps une connivence coupable, il devrait en fournir la preuve et le privilège pourrait être exercé (Cf. Dumesnil et Pallain, n° 251).

Dans le cas où, par contrat de mariage, les époux ont exclu de la communauté, conformément à l'art. 1500 du C. C., tout ou partie du mobilier présent et futur, et qu'un état joint au contrat constate quels sont les meubles réservés propres à la femme, il n'est pas douteux que le Trésor n'est pas recevable à exercer son privilège sur la partie du mobilier ainsi réservé (Cf. Dumesnil et Pallain n° 253).

Mais la présomption établie par l'art. 4-2° ne saurait être étendue aux immeubles acquis par des parents des comptables, même par leurs enfants ou leurs ascendants à moins que le Trésor ne prouve qu'il y a eu interposition de personne (Cf. Aubry et Rau, t. III, § 263 *bis*; Baudry-Lacantinerie et de Loynes, t. I, n° 670).

Les immeubles que les comptables acquièrent à titre gratuit, même postérieurement à leur nomination, ne sont pas affectés au privilège, à moins que par leur nature et leur importance, les charges grevant la donation ne doivent être considérées comme un prix (Aubry et Rau, *ibid*, 263 *bis*; Baudry *ibid* n° 674).

Les communes ne sauraient prétendre à aucun privilège sur les biens de leurs comptables (Dalloz, *R. Privilèges* n° 560). Quant aux établissements publics, Durieu et Roche, dans leur répertoire sur les établissements de bienfaisance, enseignent qu'ils peuvent exercer un privilège sur les biens de leurs comptables, en vertu de l'art. 5 de l'arrêté du 19 vendémiaire, an XII. Mais suivant la plupart des auteurs, cet arrêté serait abrogé, et

les établissements publics, comme les communes, n'auraient que l'hypothèque légale conférée par l'art. 2121 du C. C.

30. Frais de justice. — Le privilège reconnu au profit du Trésor par l'art. 2098 du C. C. pour le remboursement des frais de justice, dont la condamnation est prononcée en matière criminelle, correctionnelle et de police, a été réglé par la loi du 5 septembre 1807 dans les conditions ci-après :

« Art. 2. — Le privilège du Trésor public, sur les meubles et « effets mobiliers du condamné ne s'exercera qu'après les autres « privilèges ci-après mentionnés, savoir :

« 1^o les privilèges désignés par les art. 2101 et 2102 du C. C.; »

« 2^o les sommes perçues pour la défense personnelle du « condamné, lesquelles, en cas de contestation de la part de « l'Administration des domaines, seront réglées d'après la na- « ture de l'affaire, par le tribunal qui aura prononcé la condam- « nation; »

« Art. 3. — Le privilège du Trésor public sur les biens im- « meubles des condamnés n'aura lieu qu'à la charge de l'inscrip- « tion dans les deux mois, à dater du jour du jugement de « condamnation; passé lequel délai, les droits du Trésor public, « ne pourront s'exercer qu'en conformité de l'art. 2113 du C.C. ».

« Art. 4. — Le privilège mentionné dans l'art. 3 ci-dessus, ne « s'exercera qu'après les autres privilèges et droits suivants :

« 1^o les privilèges désignés en l'art. 2101 du C. C., dans le « cas prévu à l'art. 2105;

« 2^o Les privilèges désignés en l'art. 2103, pourvu que les condi- « tions prescrites pour leur conservation aient été accomplies »;

« 3^o Les hypothèques légales existantes, indépendamment « de l'inscription, pourvu toutefois, qu'elles soient antérieures « au mandat d'arrêt, dans le cas où il en aurait été décerné contre « le condamné; et, dans les autres cas, au jugement de condamna- « tion; »

« 4^o Les autres hypothèques, pourvu que les créances aient « été inscrites au bureau des hypothèques avant le privilège « du Trésor public, et qu'elles résultent d'actes qui aient une

« date certaine, antérieure audit mandat d'arrêt ou jugement
« de condamnation. »

« 5° Les sommes dues pour la défense personnelle du con-
« damné, sauf le règlement ainsi qu'il est dit à l'art, 2 ci-dessus. »

Cette loi concilie, autant qu'il est possible, les droits des tiers avec ceux du Trésor public. Son esprit général est que tous les droits acquis à des tiers soient respectés, mais, qu'après ces droits, le Trésor ait la préférence.

Le privilège s'exerce sur les biens meubles et subsidiairement sur les immeubles, en cas d'insuffisance du mobilier. Il s'applique à tous les frais liquidés par le jugement ou l'arrêt de condamnation, notamment aux frais d'extradition; il ne s'étend pas aux amendes prononcées au profit du Trésor, ni aux indemnités allouées à la partie civile; mais le jugement de condamnation emporte hypothèque judiciaire.

Sur l'étendue du privilège il est intéressant de se reporter à la documentation recueillie par Dumesnil et Pallain, n° 305 et suivants. Voir aussi le *Dictionnaire des Amendes* de Le Balleur.

La loi du 14 novembre 1918. — D'autre part, la loi du 14 novembre 1918, tendant à assurer plus complètement la répression des crimes ou délits contre la sûreté extérieure de l'État, ordonne la confiscation des biens du délinquant. Pour le recouvrement des condamnations prononcées à défaut de confiscation, le Trésor public possède un privilège général qui prend rang entre les n°s 1 et 2 du Code civil. Par contre l'inscription de privilège ne peut être requise sur les biens frappés de confiscation spéciale, comme constituant le prix du crime, et acquis intégralement à l'État (1).

31. Assurances sociales. — Aux termes de l'art. 53 § 2, de la loi sur les assurances sociales du 5 avril 1928, modifiée par les lois des 5 août 1929 et 30 avril 1930 « la double contribu-

(1) *Cautionnement versé comme condition de la mise en liberté provisoire d'un inculpé.* — Depuis la loi du 14 juillet 1865, ce cautionnement ne garantit plus le paiement des dommages intérêts que l'inculpé peut éventuellement encourir. Il garantit : 1° la représentation de l'inculpé à tous les actes de la procédure et pour l'exécution du jugement; 2° le paiement des frais faits par la partie publique et la partie civile et celui des amendes.

« tion due en vertu de l'art. 2, et non encore versée par l'em-
« ployeur, est garantie par un privilège qui prend rang et qui
« porte effet concurremment avec le privilège des gens de ser-
« vice et des ouvriers et commis, établi respectivement par
« l'art. 2101 du C. C. et par l'art. 549 du C. de Com. ».

D'autre part, les intérêts moratoires prévus par l'art. 2 pré-
cité, § 1, alinéa 3, dus par les employeurs qui n'ont pas justifié
sur les cartes et feuillets, des versements prescrits par la loi dans
les délais fixés, en vertu de la théorie de l'accessoire, suivent le
sort du principal de la dette du condamné. Ils sont, en consé-
quence, assortis du privilège au même titre que le principal des
réparations (Cf. *circ. C. P.* 2903, du 14 avril 1932).

Le privilège ne soulève pas de difficulté en ce qui concerne
son rang. Il n'en est pas de même quant à la période à consi-
dérer relativement aux réparations réclamées.

On peut estimer que les dispositions de l'art. 2101 n° 4 du
C. C. concernant les gens de service et celles du même article
relatives aux autres salariés, divergeant sur ce point de celles
de l'art. 549 du C. de Com., il est difficile de déterminer l'étendue
du privilège fondé cumulativement sur ces articles. Ainsi, la
question se pose de savoir si le privilège sera limité à l'année
échuë et à l'année courante comme pour les gens de maison ou
aux six derniers mois comme pour les autres salariés.

Les cotisations et notamment la part de l'employeur, ne
pouvant être rigoureusement assimilées à un salaire, on peut faire
jouer l'un et l'autre de ces délais, selon qu'il s'agit de cotisations
dues pour des gens de service ou pour des ouvriers et employés.

En toute hypothèse, pour les cotisations versées périodique-
ment, l'application de ces dispositions est de nature à soulever
des difficultés particulières (1).

32. Dommages de guerre. — *La loi du 17 avril 1919,*
art. 5. — Par application de ce texte de loi, les sinistrés ont pu

(1) Au surplus, la loi n'a pas réglementé les conditions dans lesquelles
le privilège peut éventuellement s'exercer sur les immeubles. (Cf. *infra*
p. 265).

formuler, dans des conditions déterminées, des demandes d'avances sur vétusté, remboursables par eux en 25 années.

L'alinéa 6 du dit article précise que « pour le remboursement
« de ces avances, l'État jouit d'un privilège qui est inscrit au
« premier rang des privilèges réglementés par l'art. 2103 du C. C. ».

Les préfets ont été tenus de faire procéder à l'inscription dudit privilège à la conservation des hypothèques du lieu de l'immeuble.

La loi du 2 mai 1924, art. 6. — La loi du 2 mai 1924 tend à soumettre, en vue de leur examen ou de leur réduction, certaines indemnités de dommages de guerre, à un recours extraordinaire en réduction. Sont soumis à cette révision, les dossiers de dommages comportant une demande d'indemnité égale ou supérieure à 500.000 francs. L'art. 6 a institué un privilège au profit du Trésor pour le recouvrement des créances. Cet article a été successivement modifié par l'art. 72 de la loi du 10 mars 1925 et par l'art. 9 de la loi du 23 mars 1928.

Par application des dispositions précitées, le Trésor, pour le recouvrement de sa créance sur les bénéficiaires d'indemnités, possède :

« 1^o sur les meubles, un privilège qui aura effet à compter
« du jour de la notification au sinistré, de la décision du Comité
« central de préconciliation et prendra rang après les privilèges
« établis pour le recouvrement des frais de justice et de l'impôt
« direct, et avant tous autres, et pourra s'exercer par simple
« demande de l'agent du recouvrement dans la forme prévue par
« la loi du 12 novembre 1808; »

« 2^o sur les immeubles, un privilège qui prendra rang à
« compter de la même date, après le privilège de la contribution
« extraordinaire sur les bénéfices de guerre. »

« Ce privilège ne sera pas opposable aux acquéreurs et prêteurs de bonne foi dont l'acquisition ou le prêt aura date certaine avant la publication de la loi du 2 mai 1924. »

« Dans le délai de quinze jours, à dater de la notification de
« la décision du Comité central de préconciliation fixant la réduction de l'indemnité, le sinistré aura la faculté de demander
« la limitation des effets du privilège à des biens immobiliers

« qu'il indiquera à cet effet, pourvu que ces biens aient une
« valeur au moins égale au montant des réductions fixées par
« le Comité de préconciliation. La valeur des immeubles offerts
« en garantie sera, à défaut d'accord, déterminé par des experts
« désignés, l'un par le sinistré et l'autre par l'agent du recouvre-
« ment ; en cas de désaccord entre les deux experts, un tiers expert
« sera désigné par le président du Tribunal civil du lieu de la
« situation des immeubles. »

.

« Pour le sinistré qui justifiera du remploi intégral de l'in-
« demnité mise en cause, l'effet du privilège sera, sur sa demande,
« limité à l'immeuble reconstitué à l'aide de ladite indemnité
« à condition que cet immeuble ne soit pas grevé d'un privilège
« ou d'une hypothèque opposable au Trésor ».

« Le bénéfice de cette disposition ne pourra être accordé
« au sinistré dont la mauvaise foi a été reconnue, en matière de
« dommages de guerre, par la juridiction compétente. »

« Dans le délai de quinze jours indiqué ci-dessus, aucune ins-
« cription du privilège ne pourra être prise contre le sinistré : »

« 1^o qui aura justifié du dépôt à la Banque de France d'un
« cautionnement ; »

.

« 2^o qui justifiera qu'il n'a rien reçu... »

« Dans tous les cas fixés aux alinéas précédents, il sera déli-
« vré à l'intéressé, par l'agent du recouvrement, une attestation
« faisant connaître que ses biens ne sont pas soumis à l'inscrip-
« tion du privilège ou indiquant ceux de ces derniers auxquels
« cette inscription est limitée. »

« Au vu d'un extrait de la décision du Comité central de pré-
« conciliation fixant la réduction de l'indemnité, et après un
« délai de quinze jours à dater de la notification de cette déci-
« sion, l'agent chargé du recouvrement requerra du conserva-
« teur des hypothèques du lieu de la situation des immeubles,
« inscription du privilège du Trésor. Le conservateur des hypo-
« thèques inscrira le privilège à titre provisoire et pour le mon-
« tant de la réduction. Cette inscription provisoire conservera

« son effet jusqu'à la radiation ou son remplacement par l'inscription définitive. »

« Toutefois, les intéressés auront la faculté, trente jours après la notification de la décision fixant définitivement le montant des restitutions, de mettre en demeure l'Administration des finances d'avoir à prendre inscription définitive du privilège, dans un délai de deux mois, à partir du jour de cette notification, faute de quoi, l'inscription provisoire sera considérée comme annulée et le Trésor ne possédera plus qu'une hypothèque ».

L'article 6 précité dispose que, pour le recouvrement de sa créance sur les bénéficiaires, le Trésor jouit d'un privilège qui, sur les immeubles, prend rang à compter du jour de la notification au sinistré. Le même article ajoute que ce privilège ne sera pas opposable aux acquéreurs et aux prêteurs de bonne foi, dont l'acquisition ou le prêt aura date certaine avant la promulgation de la loi. Cette dernière disposition était inutile, car la loi n'a pas à proprement parlé créé un privilège, mais bien une hypothèque privilégiée, primée par les droits réels inscrits sur les immeubles des débiteurs, antérieurement au jour de la notification au sinistré de la décision du Comité central de préconciliation. Il ne saurait être tiré argument de la référence que comporte l'alinéa en cause à la législation du privilège du Trésor sur les immeubles pour le recouvrement de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre pour étendre à la matière des réductions d'indemnités, les dispositions des lois des 25 juin 1920 et 10 août 1922 (Cf. *infra*, p. 264 et 267).

Les suggestions de cette nature formulées lors de la préparation de la loi ont été formellement écartées dans le but de ne pas créer d'entraves aux transactions immobilières pour la sauvegarde d'intérêts d'une importance relative si on les compare à ceux mis en jeu par le recouvrement de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre.

Il est curieux néanmoins d'effectuer un rapprochement entre les prescriptions de l'art. 6 et les conditions dans lesquelles sont réglées les dispositions concernant le privilège en matière de contribution extraordinaire.

TROISIÈME PARTIE

Étude particulière du privilège en matière de contributions directes

TITRE PREMIER GÉNÉRALITÉS SUR LE PRIVILÈGE

CHAPITRE PREMIER

Principes

33. Analyse de la notion du privilège — Le privilège, ainsi que nous l'avons déjà exposé, est un droit que la *qualité de la créance* donne à un créancier d'être préféré aux autres créanciers, même hypothécaires (Cf. art. 2095 du C. C.). Entre créanciers privilégiés, la *préférence* se règle par les *différentes qualités des privilèges* (Cf. art. 2096).

En conséquence, le privilège s'analyse *essentiellement* en un droit de préférence (Cf. *supra*. p. 11 et suivantes). Il en résulte que lorsqu'ils exercent leurs droits sur les biens dépendant du patrimoine de leur débiteur commun, les créanciers privilégiés reçoivent d'abord intégralement leur dû par préférence aux créanciers hypothécaires et aux créanciers chirographaires, ces derniers, en cas d'insuffisance d'actif, venant au marc le franc sur ce qui reste du patrimoine du débiteur.

Les créanciers privilégiés eux-mêmes sont désintéressés suivant le *rang* que la loi a donné à leur privilège. C'est, en effet, la loi qui détermine le classement des créances privilégiées, *sans qu'il y ait lieu de tenir compte de l'antériorité* de certaines créances par rapport aux autres.

34. L'art. 2098. 2^e alinéa. du Code Civil. — Aux termes de l'art. 2098, du C. C., « le privilège à raison des droits du « Trésor public, et l'ordre dans lequel il s'exerce, sont réglés par « les lois qui les concernent ».

« Le Trésor public ne peut cependant obtenir de privilège « au préjudice des *droits antérieurement acquis* à des tiers. »

Le premier alinéa de l'art. précité a été examiné page 1. *Il y a lieu de déterminer la portée du 2^e alinéa.*

Le sens exact et la signification de cet alinéa ont fait l'objet de vives controverses qu'il convient d'étudier. On exposera ci-après les deux théories en présence et la sanction donnée par la jurisprudence.

Première théorie. — Suivant une première opinion, conforme d'ailleurs aux déclarations de Cambacérès au cours de la discussion au Conseil d'État, la portée du 2^e alinéa de l'art. 2098 serait générale; ledit article aurait pour effet de régler le concours des droits du Trésor avec ceux de tous les tiers acquéreurs et créanciers ayant acquis un droit de préférence avant la date où le privilège du Trésor a lui-même pris naissance et, dans cette hypothèse, l'art. 2098 accorderait toujours le premier rang aux droits antérieurs.

En vertu de cette interprétation étroite, le privilège des contributions directes ne primerait les privilèges particuliers du bailleur et du créancier gagiste que si ces derniers ont pris naissance après celui du Trésor.

Invoquant les travaux préparatoires de l'article précité, Aubry et Rau (Cf. *Cours de Droit civil*, 5^e édition, t. III, n^o 263 bis, p. 312 et 313, texte et note 39) soutiennent que le législateur n'a pas seulement voulu, par l'art. 2098, sauvegarder les droits acquis à des tiers, avant la promulgation de lois nouvelles votées au profit du Trésor, mais que son intention dominante a été de « maintenir, au regard du Trésor, l'efficacité du privilège acquis « avant la naissance de ses créances ou droits privilégiés ».

Baudry-Lacantinerie et de Loynes (Cf. *Traité « Nantissements, privilèges et hypothèques », t. I n^o 648*) partagent cet avis. Ces auteurs estiment que « les privilèges du Trésor ne prennent rang « qu'à la date de la créance garantie ».

D'après Planiol (Cf. *Traité*, 5^e édition, t. II, p. 971), les privilèges du Trésor s'établissent sur des biens qui au moment où ils lui arrivent, sont ordinairement grevés déjà d'hypothèques ou de privilèges. Il eût été injuste de donner au Trésor un rang de privilège qui l'eût rendu préférable aux particuliers auxquels l'immeuble était déjà affecté comme gage (1).

Les auteurs du code, d'autre part, s'en rendaient parfaitement compte; au cours de la discussion, Cambacérès fit observer que, si le Trésor doit avoir des sûretés, il ne fallait point les lui donner aux dépens des tiers, et qu'il était nécessaire de dire que les privilèges du Trésor « ne pourront détruire ceux qui existaient » antérieurement à la gestion du comptable » (Cf. Fenet, t. XV, p. 357). Ce fut à la suite de cette observation que l'art. 2098 fut inséré dans le code.

Les partisans de cette doctrine considèrent que le privilège du Trésor s'interpose dans la série des hypothèques entre celles qui dérivent des précédents propriétaires et celles qui viendront frapper l'immeuble ultérieurement : l'État se laisse primer par les premières; il se contente de primer les autres, quelles que soient leur date et leur nature. (Dans ce sens, Beudant, *Sûretés personnelles et réelles*, t. I n° 489; Huc, t. XIII, n° 25; Demante et Colmet de Santerre, t. VII, n°s 8 et 8 bis; Surville, t. II n° 610; Planiol et Ripert, XIII, p. 65).

Selon Sirey (J. G. *Priv. et hyp.* 285), la loi du 5 septembre 1807, relative aux frais de justice criminelle, fait une application particulière du 2^e alinéa de l'art. 2098, en décidant, dans son art. 4, que le privilège du Trésor ne s'exercera sur les immeubles des condamnés, qu'après les hypothèques, légales ou autres, antérieures au mandat d'arrêt ou au jugement de condamnation. Par ailleurs, en vertu de la loi du 5 septembre 1807, qui a établi le privilège du Trésor sur les biens meubles et immeubles des comptables, ce privilège ne s'étend qu'aux immeubles acquis à titre onéreux par le comptable postérieurement à sa nomination; sur les autres immeubles, le Trésor n'a qu'une hypothèque.

(1) Il y a lieu de noter que le débat au Conseil d'État s'était engagé sur un point spécial : le privilège du Trésor public sur les biens des comptables.

Suivant Durieu (Cf. t. 1, p. 183), l'art. 2098, en parlant des droits acquis, n'a eu en vue ni une créance *née*, ni un privilège également *né*, mais a entendu parler d'un droit *exercé* et *définitivement acquis* au profit d'un tiers sur l'objet affecté au privilège du Trésor avant que celui-ci n'ait exercé son droit. Ce n'est pas en définitive autre chose qu'une sorte de forclusion, édictée au profit du créancier le plus diligent.

Deuxième théorie. — Selon une seconde opinion, le deuxième alinéa précité doit être considéré comme une conséquence du principe de la non rétroactivité des lois, posé par l'art. 2 du Code civil, et doit être entendu en ce sens que la publication d'une nouvelle loi, concédant un privilège au Trésor public, ne peut porter atteinte aux privilèges et hypothèques existant déjà sur les biens du débiteur; les droits de préférence acquis à des particuliers au moment de la promulgation de la loi doivent être respectés; ce sens apparaît évident si on rapproche le premier et le deuxième alinéa de l'art. 2098. Le premier alinéa pose le principe général touchant aux privilèges du Trésor; le deuxième précise que le Trésor ne peut obtenir (c'est le terme employé à dessein dans l'article) d'une nouvelle loi, un privilège rétroagissant au préjudice des droits acquis.

Troplong notamment (Cf. *Priv. et hyp.*, t. 1, n° 90) estime que l'art. 2098 « s'est contenté de jeter le fondement du privilège « du fisc. Il a laissé à d'autres lois, le soin de l'organiser. Mais il « n'a pas voulu que ces lois nouvelles puissent nuire au privi- « lège déjà acquis, car c'eût été leur donner un effet rétroactif. « Il a donc consacré l'inviolabilité des droits acquis avant la « promulgation des lois, car il est de l'essence du privilège de « primer des droits plus anciens que lui ».

Baudry-Lacantinerie partage cette opinion, (Cf. *Précis de droit civil*, t. II, p. 853). « La partie finale de l'article, dit cet auteur, « ne signifie pas que le privilège du fisc sur les biens des comp- « tables serait primé par les hypothèques inscrites antérieure- « ment à la naissance du privilège. Ainsi entendu, l'art. 2098, « dérogerait sans motif à l'art. 2095. Il veut dire qu'une loi nou- « velle ne pourrait pas concéder un nouveau privilège au fisc, « au préjudice des droits antérieurement acquis à des tiers »

(Dans le même sens Guillaouard, *Priv. et hyp.*, t. II, n° 555; Laurent, t. XXIX n° 320; Pont, *Priv. et hyp.*, t. I, n° 29; Martou, t. II n° 309; Lepinois, *Transcrip. des priv. et hyp.*, t. II, n° 522).

Dalloz (Rép. V° *Privilèges* n° 534) résume diverses opinions et conclut en précisant que le législateur n'a entendu faire respecter que les privilèges existant sur les biens du débiteur au moment de la publication d'une loi nouvelle concédant un privilège.

Dans ce même sens, l'Administration, en réponse à une question écrite posée par M. Bedouce, député, fait valoir que la loi du 10 août 1922 (Cf. *infra*, p. 267) a consacré définitivement cette interprétation en ce que la dite loi impose formellement au Trésor le respect des droits acquis par les tiers sur les immeubles, avant l'entrée en vigueur de la loi du 25 juin 1920, qui a concédé au Trésor, un privilège sur cette catégorie de biens (*J. O.* 13 mars 1925. *Rev. des S. F.* (1), p. 362). Voir en outre réponse faite à une question posée par M. Soulier, député (*J. O.* 17 juin 1922. Déb., par., p. 1877, *R. du T.* (2) 1922, p. 345).

Jurisprudence. — A. On peut invoquer à l'appui de la première théorie un arrêt de la Chambre des requêtes en date du 30 avril 1889, rendu en matière de contributions indirectes (Cf. *Gaz. Pal.* (3), 89. 1. 795; D. 90. 1. 209; S. 90. 1. 289, avec note de M. Labbé; P. 89. 1. 374; Durieu, t. II, p. 268; Sébastien, p. 340 et suiv.; *Mém.* (4), 91, p. 362).

« Attendu, dit cet arrêt, qu'aux termes de l'art. 43 du Code
« de Commerce, la déclaration de faillite dessaisit le failli de
« l'administration de ses biens et opère en faveur de ses créan-
« ciers, une mainmise avec droit de gage sur tout son actif;
« qu'à partir de ce moment aucune créance nouvelle ne peut être
« créée au préjudice de la masse, ni venir en concours avec les
« créances dont l'origine ou l'existence est antérieure à la décl-
« ration de faillite; attendu que la Régie n'était pas fondée à
« exercer, au préjudice des droits acquis à la masse, sur le prix

(1) Lire « *Revue des Services financiers* ».

(2) Lire « *Revue du Trésor* ».

(3) Lire « *Gazette du Palais.* »

(4) Lire « *Mémorial des Percepteurs.* »

« de vente des meubles et objets inventoriés, pour une créance
« postérieure au jugement déclaratif de faillite. . . . (1) ».

Par ailleurs, diverses décisions du Conseil d'État, statuant en matière de contributions directes (1^{er} mars 1878, 8 août 1884, 9 avril 1886) stipulent que, lorsque le failli, postérieurement à la déclaration de faillite et sans autorisation du syndic, aura continué à exercer son industrie, les contributions assises de cet exercice, constituent des dettes personnelles au failli et ne peuvent être réclamées à la masse (1).

D'autres arrêts et jugements sont en outre venus sanctionner cette jurisprudence (Cf. Cass. req. 7 mai 1816; S. 5. 1. 187; Amiens, 18 novembre 1854; D. 57. 5. 142; S. 57. 2. 47; Req. 11 août 1857; D. 57. 1. 342; Paris, 9 mai 1914, *Gaz. Pal.*, t. 1912-1920 Vo *Enreg.* n° 322; *Gaz. trib.*, 30 avril 1915; Rennes, 4 décembre 1924; S. 24. 2. 81; note Chauveau).

B. *La jurisprudence s'est cependant affirmée récemment dans le sens de la seconde opinion.*

C'est ainsi qu'un arrêt de la Cour de Pau du 13 mai 1896, (Cf. S. 96. 2. 212 et la note; Bastien, p. 111 et suivantes), a décidé que le privilège du Trésor pour le recouvrement des contributions *indirectes* portant sur tous les meubles des redevables, prime celui du créancier gagiste sur les meubles détenus par ce créancier, alors même que les droits seraient dus à raison de faits postérieurs à la constitution du gage.

« Attendu, dit cet arrêt, qu'il est de principe que les privilèges doivent être classés non d'après leur date, *mais d'après le rang que la loi leur attribue à raison de leur cause et de leur nature*; attendu que, pour justifier de ses prétentions, M..... créancier gagiste invoque vainement les dispositions du 2^e § de l'art. 2098 du C. C., en soutenant que son privilège, ayant date certaine antérieure à la créance du Trésor, constitue en sa faveur un droit acquis dont il peut se prévaloir tant qu'il n'est pas désintéressé; que cette interprétation qui ne tendrait à rien moins qu'à détruire le privilège du Trésor dans son essence,

(1) Au sujet de la faillite, voir *infra*, p. 176, exercice du privilège-législation spéciale du Trésor en matière de contributions directes.

« et à le réduire à l'état de simple créance est en opposition formelle avec le § 1^{er} de l'art. 2098; qu'il était bien inutile, en effet, de proclamer que les lois relatives au privilège du Trésor seraient toujours observées, comme aussi de poser le principe que le Trésor serait préféré à tous les autres et d'énumérer limitativement les seuls créanciers qui pourraient le primer, s'il devait toujours être primé par des créanciers ayant des droits antérieurement acquis; qu'on ne peut raisonnablement admettre que le législateur aurait détruit par le § 2 de l'art. 2098, le principe qu'il avait posé dans la première partie dudit article; qu'il a voulu que les lois spéciales qu'il prévoyait ne puissent pas porter atteinte à des droits préexistants et à des privilèges déjà acquis et qu'il n'a fait que rappeler dans le § 2 de l'art. 2098 la maxime de la non-rétroactivité, posée par l'art. 2 du C. C.; *qu'il en ressort que l'exception de l'art. 2098, concernant les droits acquis à un tiers, ne s'applique qu'aux droits acquis avant la promulgation de la loi, et non aux droits acquis postérieurement à cette date et qui seraient antérieurs à l'époque où la créance privilégiée du Trésor a pris naissance.....* »

Au surplus, la controverse qui divise la doctrine a été exposée dans un réquisitoire du procureur général près de la Cour de Cassation, présenté à l'occasion d'un pourvoi formé dans l'intérêt de la loi contre un jugement du Tribunal civil de la Seine du 14 janvier 1925 (1). Le Tribunal de la Seine considérait que le privilège du propriétaire doit s'exercer par préférence à celui du Trésor public, sur la partie des loyers échus, avant que soit née la créance du Trésor.

Le procureur général a motivé comme suit son réquisitoire :

« Les partisans de la théorie qui est celle du jugement attaqué, se fondent sur les travaux préparatoires de l'art. 2098.

(1) Dans un jugement du 3 décembre 1924, (*R. S. F.* 1925, p. 314), le Tribunal de la Seine avait déjà soutenu la même opinion. En substance, ce jugement posait le principe que « le privilège du Trésor ne prend naissance qu'au jour de la publication du rôle; que le Trésor public ne pouvant obtenir de privilège au préjudice des droits antérieurement acquis à des tiers, le privilège du vendeur, inscrit antérieurement à la publication du rôle des patentes d'un exercice prime le privilège du Trésor public du chef de cette imposition. »

« Mais, à les lire (Locré, *Législation*, t. xvi, p. 246), on constate
« que le débat s'est engagé au Conseil d'État sur un point spé-
« cial : « le privilège du Trésor public sur les biens des comptables »,
« et, suivant la juste remarque de M. Guillaouard, il faudrait
« un texte formel pour apporter une dérogation aussi grave au
« droit commun que celle proposée à la notion même du privi-
« lège par le Tribunal de la Seine ».

« Il est en effet de principe essentiel, en matière de privilège,
« que ceux-ci se classent *non d'après leur date, mais d'après leur*
« *cause, et ce principe résulte de la notion même du privilège.*
« telle qu'elle est définie par le Code civil, art. 2095; « Le privi-
« lège est un droit que la qualité de la créance, donne à un créan-
« cier d'être préféré aux autres créanciers, mêmes hypothécaires »;
« art. 2096 : « Entre les créanciers privilégiés, la préférence se
« règle par les différentes qualités des privilèges ». De ces dispo-
« sitions si précises, on doit conclure que le privilège est une fa-
« veur concédée par la loi, et que, pour la concéder, la loi prend
« en considération la qualité de la créance et non la personne du
« créancier, car il y a certaines créances qui, par elles-mêmes,
« et pour des raisons souverainement appréciées par le législa-
« teur, méritent d'être payées avant les autres (Colin et Capitant,
« 3^e édition, t. II, p. 785). Ces créances priment les autres par
« leur nature et non par la date de leur naissance; sauf pour
« l'application du principe de la non-rétroactivité des lois, il ne
« peut être ici question des droits antérieurement acquis par
« les créances d'une nature différente, mais moins favorisées.
« C'est donc la loi, écrit à juste titre M. le Ministre des finances
« dans la dépêche signalant à M. le Garde des Sceaux le juge-
« ment critiqué, c'est donc la loi qui règle une fois pour toutes,
« l'ordre de préférence de la créance, non pas en raison de la
« date à laquelle cette créance a pu naître (*non ex tempore*)
« mais en raison de sa qualité (*ex causa*) ». Et M. Paul Pont ter-
« mine son examen de la question soumise à la Cour par ces
« judicieuses déductions : « Il faut se garder de conclure (des
« termes de l'art. 2098, § 2) que, par cela seul que le Trésor se
« trouverait en présence de créanciers nantis de droits plus
« anciens que ceux qu'il puiserait lui-même dans une loi consti-

« tutive d'un privilège en sa faveur, il n'aurait plus à invoquer
« le bénéfice de cette loi. On ne pourrait aller jusque-là sans dé-
« truire l'essence même du privilège, sans supposer que, vis-à-vis
« du Trésor, le privilège n'ait plus ce droit qui se mesure à la
« faveur de la cause, mais que c'est au contraire, comme l'hy-
« pothèque, un droit dans lequel, la préférence se règle par la
« priorité du temps. Or, notre article ne dit rien de semblable,
« il ne contient pas un mot d'où l'on puisse induire cette déro-
« gation à un principe fondamental en matière de privilège. »

« Cette opinion est confirmée, fortifiée même par les termes
« mêmes de la loi du 12 novembre 1808, qui a, suivant la dispo-
« sition de l'art. 2098 § 1, « réglé » le privilège du Trésor en ma-
« tière de contributions directes, qui est de quatre ans posté-
« rieure à la promulgation du Code civil et pourrait donc être
« considérée comme y dérogeant. L'art. 1^{er}, modifié par la loi
« du 12 juillet 1922, s'exprime avec une netteté catégorique qui
« ne laisse point place au doute : « Le privilège du Trésor public
« pour le recouvrement des contributions directes est réglé ainsi
« qu'il suit et s'exerce avant tout autre..... « Comment une
« créance privilégiée, quelle qu'en soit la nature, même fondée,
« comme celle du bailleur sur la notion du gage, pourrait-elle
« primer une créance garantie par une telle disposition et à
« laquelle la loi a attaché un et *exceptionnel droit de suite*. Tandis
« que les privilèges mobiliers sont dépourvus du droit de suite
« (Cass. civ. 19 février 1894; *Gaz. Pal.*, 94. 1 303; D. 94. 1. 413;
« S. 95.1. 457, note de M. Wahl; Cass. req. 23 décembre 1910;
« *Gaz. Pal.*, 1911. 1. 66; D. 1912. 1. 23; S. 1912, 1. 189); au con-
« traire, l'art. 1^{er}, § 2 de la loi de 1808, décide que le privilège
« du Trésor s'étend à « tous les meubles et autres effets mobiliers
« appartenant aux redevables, en quelque lieu qu'ils se trouvent. »

« Ces raisons ont amené la Chambre civile à écarter, dans un
« arrêt du 2 décembre 1862 (D. 62.1.513; S. 63. 1. 97 et la note)
« la théorie sur laquelle repose le jugement attaqué. Pour déci-
« der que le privilège de la régie, créancière des droits de mutation,
« primait le privilège de la faillite prononcée avant décès, la
« Chambre civile a considéré « qu'il n'y a rien de contraire à
« induire de l'art. 2098. C. C. : qu'en effet, dans les prévisions

« d'un privilège à régler par des lois spéciales à raison des droits
« du Trésor public, cet article dispose seulement, comme cela
« résulte soit de son § 1^{er}, soit des termes de son § 2, relatifs
« non à l'exercice d'un privilège déjà existant, mais uniquement
« à l'obtention d'un privilège à créer, que tout privilège nouveau,
« qu'elle qu'en soit la faveur, devra respecter le principe de la
« non-rétroactivité des lois et ne pourra, par conséquent, s'exercer
« au préjudice des droits acquis à des tiers antérieurement à sa
« concession. La portée de l'art. 2098 § 2, était ainsi soigneuse-
« ment restreinte et la notion du privilège, créé à raison de la
« qualité de la créance, fortement confirmée.

« En ne se conformant point à ces principes, le jugement
« attaqué a violé tant les dispositions générales du Code civil que
« les textes spéciaux en matière du Trésor public; ce jugement
« doit être cassé. »

Conformément à ce réquisitoire, la Chambre civile a rendu l'arrêt suivant :

« La Cour, vu l'art. 1^{er} de la loi du 12 novembre 1808;

« Attendu qu'il est de l'essence du privilège que son rang
« soit déterminé *d'après la faveur attachée par la loi à la qualité*
« *de la créance qu'il garantit*; qu'aucun texte ne déroge à ce prin-
« cipe à l'égard du Trésor public; que son privilège ne doit donc
« pas être classé d'après la priorité du temps et primé, en consé-
« quence, par tous ceux afférents à des créances nées avant la
« sienne; que la disposition du § 2 de l'art. 2098 C. C. d'après
« laquelle le Trésor public ne peut obtenir de privilège au pré-
« judice des droits antérieurement acquis à des tiers, doit être
« entendue en ce sens que la création de privilèges nouveaux au
« profit du Trésor public ne fera pas échec à la règle de la non ré-
« troactivité des lois qui sauvegarde les droits acquis avant leur
« promulgation; »

« Attendu que l'art. 1^{er} de la loi du 12 novembre 1808 énonce
« que le privilège du Trésor public sur les meubles et autres effets
« mobiliers appartenant aux redevables pour le recouvrement
« de certaines contributions directes s'exerce avant tout autre; »

« Attendu qu'une distribution par contribution a été ouverte
« sur le produit de la vente du mobilier, des marchandises et
« du fonds de commerce ayant appartenu à A.....; que F.....,
« propriétaire de l'immeuble dans lequel le fonds de commerce

« était exploité, a élevé une contestation à l'effet d'être colloqué
« pour la créance privilégiée des loyers échus au 31 décembre
« 1918 avant le percepteur qui produisait pour la somme de.....,
« montant des contributions directes de l'année 1919; que le
« jugement attaqué a fait droit à cette prétention par le motif
« que les droits acquis au bailleur antérieurement à l'ouverture
« de l'exercice auquel les contributions directes sont afférentes,
« priment le privilège du Trésor public; qu'en statuant ainsi,
« il a étendu l'application de l'art. 2098 du C. C. 2^e alinéa, à un
« cas qu'il ne concerne pas et méconnu les avantages que la loi
« attache à l'acquisition d'un privilège sur les meubles; qu'il a
« ainsi violé le texte ci-dessus visé; »

« Par ces motifs casse et annule, mais dans l'intérêt de la loi
« seulement, le jugement rendu..... » (Cf. Cass. 27 juillet 1925;
« *Mém.*, p. 393; *R. S. F.* 1926, p. 16; *R. T.* 1925, p. 559).

Dans le même sens « C. Paris, 4 mars 1839, S. 39. 2. 136.
Cass., civ. 2 décembre 1862, D. 62.1.513 S. 63. 1. 97 et la note;
Bordeaux 2 février 1876, *Mém.* 78, p. 518; Bourges, 10 janvier
1924, *Mém.* p. 488; C. Paris, 14 avril 1926; *Mém.*, p. 303, *R. S.*
F., p. 665 ».

Dans le même sens et donnant priorité au Trésor sur le créancier gagiste, notamment en matière de nantissements de fonds de commerce: C. Caen, 15 janvier 1870; Lille 15 juillet 1895; *Mém.* p. 439; Tribunal de Com. d'Yvetot, 31 décembre 1922; *R. T.* 1922, p. 149; C. Rouen 26 juillet 1922 (1); Carcassonne 24 janvier 1923; Carpentras, 28 février 1923; *R. T.* p. 220; C. Lyon, 13 décembre 1923 (2); *R. T.* 1924, p. 135; Seine, 7 décembre 1925, *R. T.* 1926, p. 304; *Lectoure* 30 avril 1926 (3); *Versailles*, 22 juillet 1926 (2); Cass. civ. 26 octobre 1926 (4), *Mém.* 1926, p. 617; *R.S.F.* 1929, p. 178; *R.T.* 1927, p. 37; Tribunal Vaucluse, 31 mars 1927;

(1) Il s'agissait de titres remis en nantissement dans une banque.

(2) L'arrêt de la Cour de Lyon donne la priorité au Trésor sur des marchandises données en garantie d'avances à la Banque Nationale de crédit; le jugement du tribunal de Versailles a été rendu à l'occasion d'un conflit portant sur des objets mobiliers donnés en gage au Crédit Foncier d'Algérie.

(3) Il s'agissait d'un warrant agricole. En l'espèce, le jugement admet implicitement la priorité du Trésor, même dans l'hypothèse où celui-ci se trouverait en compétition avec le porteur d'un warrant industriel.

(4) L'arrêt du 26 octobre 1926 invoque la priorité du Trésor par rapport au créancier nanti sur un fonds de commerce quelle que soit la date à laquelle le privilège de celui-ci a fait l'objet de l'inscription admise par la loi du 17 mars 1909, sur le registre public tenu au greffe du Tribunal de Commerce.

C. Montpellier, 17 juin 1931; *Gaz. Pal.*, 1^{er} octobre 1931; *R. T.*, p. 617; Tribunal Commerce Saint-Étienne, 5 octobre 1932; *Gaz. Pal.*, 29 novembre 1932; *R. T.* 1933, p. 20; C. Bordeaux, 26 juin 1933.

Pour conclure, on remarque qu'en doctrine, les deux systèmes, trouvent des partisans. *Mais, la Cour de Cassation se prononce nettement pour la seconde théorie*, contre la doctrine enseignée par Aubry et Rau et leurs continuateurs (4^e éd., t. III, p. 187, 5^e éd., t. III, p. 311). (1)

En toute hypothèse, cette opinion fait l'objet de sérieuses critiques. En effet, il paraît contestable de fonder une interprétation de l'art. 2098 sur les caractères propres aux privilèges dans le droit commun, si l'on remarque que pour les privilèges du Trésor, la loi prend en considération non la qualité de la créance, mais bien la personne du créancier (Cf. renvoi p. 12), et que, en ce qui concerne la qualité de la créance, le rang des privilèges spéciaux est déterminé, dans certains cas, par la date ou par une question de possession.

Enfin, le thèse adoptée par la Cour de Cassation consacre l'opinion soutenue par l'administration, lors de la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920, art. 20, qui a porté la durée du privilège en matière de contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre à quinze années. On lit, en effet, dans les instructions données par la Direction de la Comptabilité publique (Cf. circ. du 27 juillet 1920). « La durée du privilège

(1) En face de la théorie élaborée par l'Administration et confirmée par la jurisprudence on peut opposer celle, vraiment juridique que M. Roubier a développée (Cf. *Conflits des lois dans le temps*, p. 272 et suivantes). M. Roubier conclut que, contrairement à ce qu'a cru la Cour de Cassation, la formule de l'art. 2098, al. 2, n'est pas un simple doublet de l'art. 2 du Code Civil et qu'en conséquence, la création d'un privilège nouveau au profit du Trésor ne peut : 1^o être appliquée à des créances du Trésor, antérieures à la loi nouvelle, conformément à l'art. 2 du Code Civil ; 2^o ni être appliquée, même s'il s'agit de créances du Trésor postérieures à cette loi, à l'encontre des droits acquis à des tiers antérieurement à la dite loi, conformément à l'art. 2098, al. 2 du Code Civil. La jurisprudence semble vouloir évoluer dans ce sens et faire maintenant la distinction entre la notion du respect des droits acquis et celle de la non rétroactivité des lois (Cf. arrêt de la Cour d'Orléans, du 24 janvier 1933, en matière de « taxe » sur le chiffre d'affaires ; application de la loi du 16 avril 1930 ; D. H. 1933 p. 140).

« du Trésor est portée à quinze années; cette mesure spéciale
« à la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre,
« s'applique à toutes les cotes de cette contribution, y compris
« les portions qui auraient pu, en raison de la date d'exigibilité,
« cesser d'être privilégiées. Il y aurait toutefois lieu, dans cette
« hypothèse, de tenir compte des droits que des tiers auraient
« pu acquérir entre la cessation et le rétablissement du privi-
« lège; à cet égard, on observera qu'en ce qui concerne les cotes
« qui auraient cessé d'être privilégiées avant la promulgation
« de la loi, le privilège que le législateur a fait renaître, ne peut
« primer les droits acquis depuis l'expiration du privilège ancien.
« Adopter une solution différente serait méconnaître le principe
« général de la non-rétroactivité des lois et les règles posées par
« l'art. 2098 du C. C. »

35. Les droits acquis. — Mais qu'entendre par « *droits acquis* » ajoute la circulaire précitée? Il y a lieu de ne pas confondre la notion de « *droits acquis* » avec celle de « *créance* ». En l'espèce, s'il ne peut être porté atteinte à un droit acquis, par contre le privilège a pour objet essentiel de permettre à une créance déterminée d'en primer une autre dans tous les cas, alors même qu'elle serait née avant la créance privilégiée.

Par *droits acquis*, il faut entendre ceux qui sont définitivement entrés dans le patrimoine du créancier et auxquels une loi postérieure ne saurait porter atteinte. Ainsi, par exemple, les sommes payées par le débiteur de l'impôt, les biens aliénés définitivement par lui, avant la promulgation de la nouvelle loi, ne sauraient être cherchés dans le patrimoine des tiers où ils sont définitivement entrés. Par contre, les créances chirographaires ordinaires, antérieures à la loi, subiront les effets du privilège, leurs titulaires ayant sur les biens des débiteurs un simple droit de créance et non pas un droit acquis.

Il importerait peu que le créancier chirographaire eût opéré une saisie de son gage, avant la promulgation de la loi; en effet la saisie a eu pour effet d'immobiliser le gage, mais n'a pu conférer aucun droit acquis au saisissant par rapport aux autres créanciers. Jusqu'au jugement de validité, qui est en quelque

sorte attributif et à partir duquel, le droit de créance se transforme en droit acquis, le saisissant est exposé au concours des créanciers simples et au droit de préférence des créanciers privilégiés (Cf. Cass. 27 juin 1892, S. 92. 1. 519).

Mais le privilège s'appliquerait-il au cas de faillite ouverte antérieurement à la promulgation de la loi ? L'Administration, en matière de taxe sur le chiffre d'affaire (art. 61 de la loi du 16 avril 1930) soutenait l'affirmative, tant que la faillite n'avait pas été clôturée par un concordat signé ou homologué : L'admission d'une créance au passif de la faillite met seulement le chiffre de cette créance à l'abri de toute contestation ultérieure ; elle ne porte pas sur la qualité de la dite créance puisqu'elle n'emporte pas novation.

A cette thèse, les syndics opposèrent la jurisprudence de la Cour de Cassation qui est bien établie en ce sens que, du jour où la créance a été produite et affirmée, il s'est formé entre les créanciers un contrat judiciaire mettant la créance à l'abri de toute contestation ultérieure (Cf. Cass. civ. 7 janvier 1890, S. 90. 1. 389 ; 12 novembre 1895, S. 96. 1. 240 ; Req. 6 juin 1904, D. P. 4. 1. 474).

L'Administration fit valoir que l'objection n'était pas décisive : le contrat ne porte pas sur le caractère de la créance, sur les variétés qui peuvent y être attachées : par l'affirmation, les créanciers sont avisés qu'il est fait état de leur production pour une créance de..... ; mais cela ne veut pas dire qu'ils ont un droit déterminé intangible, puisque leur droit de créance ne sera arrêté effectivement que par le concordat ; c'est à ce moment qu'ils auront un droit acquis.

Néanmoins, la Cour de Cassation a rendu deux arrêts, desquels il résulte que l'admission sous réserve d'une créance au passif d'une faillite ou d'une liquidation judiciaire, suivie de l'affirmation exigée par la loi, constitue un contrat judiciaire qui s'oppose à ce que la dite créance, admise et affirmée, soit ultérieurement contestée, soit quant à son existence, soit quant à sa quotité : (Cf. Cass. req. 9 décembre 1930, Bul. C. I. 1931 n° 3), soit même quant à sa nature (Cf. Cass. req. 9 février 1931, Gaz. du Palais, nos 81-82 des 22-23 mars 1931, D. H. 1931, p. 165).

En ce sens C. Rennes, 31 mars 1931. D. H. 1931, p. 333 ; 13 mai 1931, Gaz. Pal. 1932. 1. 904 ; Civil Nantes, 31 mars 1931, Gaz. Pal. 1931. 2. 649.

36. La loi du 12 novembre 1808. — La loi du 11 brumaire, an VII, accordait à l'État, un privilège sur les *immeubles*, pour une année échue et une année courante de la contribution foncière. Ce privilège était même dispensé de la formalité de l'inscription. Le Code civil, par son art. 2098, laissa subsister cette réglementation.

Mais le privilège ne pouvait s'exercer que pour la *contribution foncière*; or, il importait d'assurer au Trésor un privilège pour le recouvrement des autres contributions directes.

La loi du 12 novembre 1808 a remédié à cette lacune sans toutefois maintenir au privilège son caractère immobilier. Cette abrogation est formellement visée dans l'exposé des motifs de Jaubert (Cf. *supra*, p. 4) et M. de Montesquiou, rapporteur de la Commission d'examen au Corps législatif, s'exprime d'une manière non moins précise (Cf. Durieu, t. I, p. 150).

Le texte de la loi de 1808 est le suivant (1) :

« Art. 1^{er}. — Le privilège du Trésor public pour le recouvrement des contributions directes est réglé ainsi qu'il suit, et « s'exerce avant tout autre :

« 1^o Pour la contribution foncière de l'année échue et de « l'année courante, sur les récoltes, fruits, loyers et revenus des « biens immeubles sujets à la contribution ;

« 2^o Pour l'année échue et l'année courante des contributions « mobilières, des portes et fenêtres, des patentes et de toute « autre contribution directe et personnelle, sur tous les meubles « et autres effets mobiliers appartenant aux redevables.

(1) Le règlement des poursuites du 21 décembre 1839, modifié par la loi du 9 février 1877, reproduit les dispositions de la loi de 1808, notamment dans les articles 11, 12, 13 et 14 qui, avec les art. 15 et 16, résument à peu près les dispositions légales relatives au privilège et droits particuliers du Trésor, pour la perception de l'impôt direct.

« Art. 2. — Tous fermiers, locataires, receveurs, économes, « notaires, commissaires-priseurs et autres dépositaires et débi- « teurs de deniers provenant du chef des redevables, et affectés « au privilège du Trésor public, seront tenus, sur la demande « qui leur en sera faite, de payer, sur l'acquit des redevables et « sur le montant des fonds qu'ils doivent, ou qui sont entre leurs « mains, jusqu'à concurrence de tout ou partie des contributions « dues par ces derniers. Les quittances des percepteurs pour les « sommes légitimement dues leur seront allouées en compte.

« Art. 3. — Le privilège attribué au Trésor public pour le « recouvrement des contributions directes ne préjudicie point « aux autres droits qu'il pourrait exercer sur les biens des rede- « vables, comme tout autre créancier (1).

« Art. 4. — Lorsque, dans le cas de saisie de meubles et « autres effets mobiliers, pour le paiement des contributions, il « s'élèvera une demande en revendication de tout ou partie des- « dits meubles et effets, elle ne pourra être portée devant les « tribunaux ordinaires qu'après avoir été soumise par l'une des « parties intéressées à l'autorité administrative, aux termes de « la loi des 23 et 28 octobre-5 novembre 1791 (2). »

L'art. 1^{er} de la loi de 1808 institue un *double privilège*, l'un *spécial* pour la contribution foncière, qui porte exclusivement sur les fruits de l'immeuble imposé, l'autre, *général* pour les impôts autres que la contribution foncière, c'est-à-dire les contributions mobilière, des portes et fenêtres (3), des patentes et de toutes autres contributions directes et personnelles. Ce privilège général affecte la totalité des meubles du redevable.

La période de *deux ans* constituée par l'année échue et l'année courante est comptée *dans tous les cas, à dater de jour de la mise en recouvrement des rôles* (Cf. loi du 12 juillet 1922, art. 3, voir *supra*, p. 6, *infra*, p. 162).

(1) Code civil, art. 2095; régl. pours., art. 12; inst. gén., art. 79.

(2) L'art. 4 précité est donné pour mémoire; il n'est pas examiné au cours de notre étude.

(3) La contribution des portes et fenêtres a été supprimée par la loi du 19 juillet 1925.

37. Le privilège spécial et général ne porte que sur les meubles; mais le Trésor peut éventuellement bénéficier d'une hypothèque judiciaire sur les immeubles comme tout créancier ordinaire. — Le privilège de la loi de 1808, qu'il s'agisse du foncier ou des autres contributions, ne porte, *dans aucun cas, sur les immeubles du contribuable*, l'hypothèque légale antérieurement donnée par la loi du 11 brumaire, an VII, n'ayant pas été maintenue. Cependant le Trésor peut obtenir une hypothèque judiciaire (1) pour sûreté de ses droits, au titre des contributions précitées, lorsque, par suite d'une contestation avec un contribuable, celui-ci a été condamné, soit par les tribunaux civils, soit par le Conseil de Préfecture.

En l'espèce, le Trésor requiert l'inscription de sa créance et prend rang à sa date parmi les créanciers hypothécaires; d'autre part, il prime les créanciers chirographaires non privilégiés et, conformément à l'art. 2113 du C. C., l'hypothèque porte sur les biens présents et à venir du contribuable (Cf. Durieu, t. I, p. 216).

38. Les créances garanties par le privilège du Trésor (2). — Il y a lieu d'étudier la définition donnée par la loi « *Toute contribution directe et personnelle.....* » (Cf. art. 1^{er} n° 2).

Dans l'espèce, l'art. 11 du règlement des poursuites de 1839, ne reproduit pas les termes mêmes de 1808; il précise que le privilège s'exerce sur « les autres contributions directes, générales et spéciales ». Mais on peut en induire, qu'en principe, le privilège ne s'exercera que pour le recouvrement des impôts faisant, en toute hypothèse, l'objet de rôles ou d'états exécutoires ayant nettement le caractère de rôles. En d'autres termes, tout impôt rangé par la loi dans la classe des contributions personnelles se

(1) On distingue : 1° l'hypothèque légale qui résulte de la loi; 2° l'hypothèque judiciaire qui résulte des jugements (cette hypothèque est acquise de plein droit au créancier qui a obtenu en justice une reconnaissance de ses droits et un titre exécutoire en vertu duquel il peut mettre la main sur les biens de son débiteur); 3° l'hypothèque conventionnelle qui dépend des conventions des parties (Cf. art. 2117, C. C.).

(2) Les dispositions de la loi de 1808 ont été rendues applicables en Alsace et en Lorraine, par la loi du 1^{er} juin 1924. Celles du décret-loi du 5 août 1791, étudiée plus loin, l'ont été par le décret du 9 octobre 1923.

trouve, *ipso facto*, assorti du privilège du Trésor sans qu'il soit besoin d'une disposition législative spéciale (Cf. dans ce sens, un arrêt de la Cour de Cassation du 15 juillet 1868, *infra*, n° 39).

En cette matière, une distinction doit être opérée entre les contributions, impôts directs et taxes assimilées perçus au profit de l'État, et les centimes additionnels et taxes assimilées recouvrés pour le compte des collectivités locales et des établissements publics.

39. Impositions d'État — Sont à ce titre, assortis d'un privilège de la loi de 1808 : la contribution foncière des propriétés bâties et non bâties, les impôts sur les bénéfices industriels et commerciaux (1), la taxe spéciale sur le chiffre d'affaires, l'impôt sur les bénéfices de l'exploitation agricole, sur les traitements, indemnités et émoluments, salaires, pensions et rentes viagères (Cf. Saint-Dié, 29 octobre 1924, *Mém.* 1925, p. 312), sur les bénéfices des professions non commerciales, l'impôt général sur le revenu et les centimes additionnels d'État (centimes pour frais d'assiette et non valeurs sur le montant des impositions départementales, communales et des centimes pour frais de Chambres d'agriculture; centimes pour frais de perception des impositions communales et des impositions pour frais de Bourses et Chambres de commerce; centimes pour frais de perception des impositions pour frais de Chambre d'agriculture; réimpositions pour dégrèvements prononcés à titre de décharge ou de réduction sur les impositions afférentes à la contribution mobilière; centimes pour frais de confection des rôles spéciaux d'impositions extraordinaires; frais d'avertissements).

En ce qui concerne les taxes assimilées, la controverse a été ouverte par un jugement du Tribunal de Versailles du 10 mars 1837 (Cf. Durieu, t. 1, p. 170).

Un arrêt de la Cour de Cassation du 15 juillet 1868, relatif à un litige concernant le recouvrement des frais pour travaux de barrage (Cf. Dumesnil et Pallain, p. 352; Durieu, *ibid.*, p. 174 et

(1) Le privilège général a été étendu sans modification à l'impôt général sur le revenu et aux impôts cédulaires (Cf. circ. C. P. n° 2296 du 29 juillet 1920, § 2). En ce qui concerne les cotes rétablies, voir *infra*, p. 169.

t. II, p. 201) a mis fin à cette controverse. La jurisprudence de la Cour suprême a soumis à l'exercice du privilège du Trésor, toutes les taxes assimilées aux contributions directes recouvrées au profit du Trésor public que la loi de finances, *votée chaque année, range parmi les contributions publiques dont la perception est autorisée.*

La nomenclature de ces taxes est actuellement la suivante : (Voir État B joint à la loi de finances).

a) Dans les départements autres que ceux de l'Alsace et de la Lorraine : la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre (1), la taxe des biens de mainmorte, la redevance des mines (2), la contribution sur les voitures, chevaux, mules et mulets, la taxe sur les cercles, sociétés et lieux de réunion, la taxe sur les gardes-chasse, la taxe des poids et mesures, les droits de vérification des alcoomètres et des densimètres, les droits d'épreuve et de vérification des appareils à vapeur et des réceptifs à gaz comprimés ou liquéfiés, les droits d'inspection des fabriques et dépôts d'eaux minérales, les redevances pour la rétribution des délégués mineurs, les redevances pour frais de surveillance des fabriques de margarine et d'oléo-margarine, la taxe sur le développement de l'enseignement technique et d'apprentissage.

b) En Alsace et Lorraine : la taxe des biens de mainmorte, la redevance des mines, la taxe des poids et mesures, les droits d'épreuve et de vérification des appareils à vapeur et des réceptifs à gaz comprimés ou liquéfiés, la redevance pour rétribution des délégués mineurs.

Par contre, on peut contester l'existence du privilège en ce qui concerne la taxe sur les déclarations d'appellation d'origine perçue en application des lois des 6 mai 1919 et 31 juillet 1920. Les recouvrements concernant cette taxe sont imputés aux « *Recettes d'ordre en atténuation de dépenses* » et ne figurent pas dans la nomenclature des contributions directes et centimes d'État portée à l'état B précité.

(1) Cette taxe est en outre assortie d'un privilège immobilier (Cf. *infra*, p. 264).

(2) Le privilège spécial de cette taxe est examiné page 121.

Enfin, il ne paraît pas possible d'attribuer le privilège aux redevances annuelles perçues sur les employeurs, par application de la loi du 26 avril 1924, au profit de l'Office national des mutilés qui assure la gestion du fonds commun. Les taxes de l'espèce sont assimilées aux contributions directes (Cf. règlement d'Administration publique du 9 juin 1928, art. 16, *in fine*); mais l'encassement de leur montant est préalablement constaté dans les écritures des Trésoriers-Payeurs généraux à un compte de *Créances à court terme contre l'État* (5^e groupe, compte général n° 21). Le Gouvernement a déposé un projet de loi rectificatif dont l'art. 6 règle expressément la question (Cf. *Circ. C. P.* 2803 du 26 décembre 1929). Aux termes de ce projet, les redevances seraient assorties du privilège de l'impôt direct et prendraient rang après cet impôt.

D'autre part, le décret du 28 décembre 1926 dispose que les percepteurs peuvent être chargés de recouvrer pour le compte de l'Agent judiciaire du Trésor public, les sommes n'excédant pas mille francs. Les poursuites sont exercées selon les règles suivies en matière de contributions directes. Toutefois ces créances ne sont pas pourvues « *ipso facto* » du privilège accordé à l'impôt direct.

40. Autres impositions ou produits. Centimes départementaux et communaux — On admet que le privilège du Trésor s'applique aux centimes additionnels locaux. En effet, ces centimes se confondaient autrefois avec le principal perçu au profit du Trésor, l'immeuble constituant, à l'égard des redevables, une créance unique et indivisible, jouissant, dans son intégralité, du privilège attaché à son principal élément constitutif (Cf. Durieu, *ibid*, p. 175).

Les centimes additionnels, explique Durieu (t. 1, p. 64) ne sont pas une nature particulière d'impôt, mais seulement un supplément qui s'ajoute au principal et qui ne fait pour ainsi dire, avec lui, qu'une seule et même imposition. Ces centimes se recouvrent donc en même temps que le principal et ils participent par conséquent aux mêmes privilèges.

Actuellement, les centimes pour dépenses départementales

et communales portant sur les contributions foncières mobilières et des patentes sont calculés sur des principaux purement fictifs. En effet, les lois des 8 août 1890 et 29 mars 1914 ont d'une part, transformé l'impôt foncier en impôt de quotité; la loi du 31 juillet 1917 a, d'autre part, supprimé les contributions personnelles mobilières, des patentes et des portes et fenêtres comme impôts d'État. Enfin la loi du 19 juillet 1925, art. 3, a ajouté les impositions départementales et communales, perçues au titre des portes et fenêtres, aux contributions mobilières et des patentes. Toutefois ces centimes continuent provisoirement à être établis et perçus d'après les règles précédemment en vigueur (Cf. art. 44 de la loi du 31 juillet 1917). Ils sont donc en toute logique assortis du privilège.

Au surplus, on remarquera qu'en l'espèce, l'État assume les risques du non recouvrement des centimes précités; il en répartit la totalité entre le département et les communes auxquels il doit, d'ailleurs, effectuer des allocations provisionnelles importantes avant la mise en recouvrement des rôles (art. 138 et 139 de la loi du 16 avril 1930). Dans l'hypothèse envisagée le contribuable est débiteur direct de l'État qui serait seul lésé si la cote était admise en non-valeur (1).

41. Taxes communales. — Avant 1902, la question de savoir si les taxes communales jouissaient du privilège de l'impôt direct a donné lieu à de nombreuses controverses et l'Administration a longtemps penché pour la négative; en effet, l'arrêt de 1868, cité plus haut, concernant les taxes assimilées recouvrées pour le compte de l'État, ne tranchait pas la question.

Mais les privilèges sont de *droit étroit et ne peuvent être attribués à des créanciers que lorsqu'une disposition formelle de la loi les leur a expressément conférés*. Ils ne peuvent être étendus par voie d'analogie à d'autres créanciers. L'assimilation d'une taxe aux contributions directes n'entraîne pas nécessairement l'attribu-

(1) En fait, il est perçu au titre du budget de l'État, en addition aux centimes communaux et départementaux, des centimes spéciaux destinés à compenser les dégrèvements et non-valeurs (Cf. art. 45 de la loi du 31 juillet 1917). Mais cette perception constitue en quelque sorte un forfait dont le montant peut s'avérer inférieur aux sommes allouées en dégrèvement.

tion d'un privilège au créancier. (Voir Carpentier et Du Saint, t. xiv. *Cont. dir.* n° 1528; Léon Say, *Dict. des fin. Privilège du Trésor*, § 3; Tardieu, *Traité théorique et pratique des contributions directes* n° 1528 qui émettent le même avis).

Or, la jurisprudence a adopté cette solution. La Cour de Cassation a en effet refusé de faire bénéficier les communes du privilège pour le recouvrement de taxes de pavage ou de droits de voirie assimilés à Paris aux contributions directes par le décret du 27 octobre 1808 (Cass. 31 mai 1880, D. 80.1.271, S. 80. 1. 349; 26 mai 1888, *Mém.*, p. 406; 21 janvier 1891, D. 92. 1. 47, S. 92.1. 184. Pand. Voir *Privilèges* n° 3275, *Mém.* 92., p. 247). Blanchon et De Celles (*Dic. des Perc.*, édit. 1896-1897) reconnaissaient que la doctrine qu'elle consacre « constituait un préjugé très grave en faveur de l'opinion qui refuse d'admettre les communes au bénéfice du privilège ». Dans ce sens, les continuateurs de Durieu (éd. 1894). En sens contraire, Durieu, éd. 1876; Gap, 3 mars 1882; Lille, 16 mars 1885; Dalloz, 1891. 1. 47.

L'art. 58 de la loi de finances du 30 mars 1902 a réglé cette question en ce qui concerne les communes. Aux termes de cet article, « les dispositions de la loi du 12 novembre 1808 sont applicables aux taxes communales assimilées aux contributions directes. Toutefois le privilège ainsi créé prendra rang immédiatement après celui du Trésor » (1).

(1) Parmi ces taxes, on distingue notamment la taxe des prestations, la taxe vicinale, la taxe sur les chiens, la taxe de pavage (C. Paris, 4 mai 1906, *mém.* p. 427), les licences municipales, les taxes de remplacement de droits d'octroi (taxes sur les chevaux, mules, mulets, voitures, cercles, sociétés et lieux de réunion, etc...), les taxes établies en exécution de la loi du 13 août 1926 assimilées aux contributions directes savoir les taxes additionnelles : taxes sur les chevaux, mules, mulets et voitures; taxes sur les cercles, sociétés et lieux de réunion; taxes sur le revenu net des propriétés bâties et non bâties; les taxes exclusivement communales : taxe d'habitation d'après la valeur locative des locaux d'habitation ou la valeur locative des locaux servant à l'exercice d'une profession; taxes sur l'enlèvement des ordures ménagères; sur les instruments de musique à clavier (pianos, orgues, harmonium); sur les domestiques attachés à la personne, précepteurs, préceptrices, gouvernantes; sur le déversement à l'égout; sur les chasses gardées; sur les balcons et constructions en saillies; sur les distributeurs automatiques, les orchestrons, etc... Il n'est pas inutile de souligner que par application de l'art. 96 de la loi du 25 juin 1920, le droit des pauvres est recouvré comme en matière de contributions indirectes.

De l'extension aux communes du bénéfice de la loi de 1808, découlent les conséquences suivantes : 1^o le privilège est limité à deux années à compter de la date de mise en recouvrement des rôles (confirmé par Dalloz. *R. Privilèges* n^o 440); le privilège est par conséquent préférable aux privilèges du Trésor public (impôt sur le chiffre d'affaires (1), contributions indirectes, frais de justice criminelle... etc...) à l'exception toutefois des droits de timbre et des amendes y relatives qui sont assortis d'un privilège classé au même rang que celui de l'impôt direct (Cf. loi du 28 avril 1816, art. 2, v^o *supra*, p. 42, et *infra*, p. 146); 2^o Le privilège des taxes communales est tantôt le privilège de l'impôt foncier, tantôt celui de l'impôt mobilier, selon que la taxe qu'il s'agit de recouvrer est, par sa nature, assimilée à l'un ou à l'autre impôt (2). Dans la première hypothèse, il frappe les récoltes, fruits, loyers et revenus des biens immeubles sujets à la taxe et s'exerce, abstraction faite des mutations de propriétés. Dans la seconde hypothèse, il porte sur les meubles et autres effets mobiliers appartenant au redevable en quelque lieu qu'ils se trouvent. Au surplus, les tiers détenteurs sont tenus *sur la demande qui leur en est faite* de payer en l'acquit des redevables et sur le montant des fonds qu'ils doivent ou qui sont entre leurs mains, jusqu'à concurrence de tout ou partie des taxes dues à ces derniers (Cf. *infra*, titre II).

Certaines taxes communales ne sont cependant pas entièrement assimilées aux contributions directes notamment du point de vue du privilège. Il en est ainsi des taxes recouvrées en vertu de l'art. 63 de la loi du 18 juillet 1837, telles que les taxes de transport par ambulances, les taxes de poinçonnage des compteurs, etc... Ces taxes sont exclusivement assimilées en ce qui concerne le mode d'exercice des poursuites. Elles sont productives d'intérêts dans les conditions fixées par l'art. 1153 du C. C., ce qui les sépare nettement des impôts. Le privilège affé-

(1) Voir *supra*, p. 145. Conflit du privilège de l'impôt sur le chiffre d'affaire avec celui des taxes communales assimilées aux contributions directes.

(2) Voir page 99, l'énumération des taxes assimilées à l'impôt foncier. Les autres taxes sont assorties du privilège général.

rent aux contributions directes et aux taxes assimilées ne leur est pas applicable.

Par contre, les subventions industrielles, recouvrées au profit des communes sont assimilées aux prestations quant au recouvrement des produits et aux poursuites. Il paraît rationnel de leur attribuer le privilège (1).

En ce qui concerne les droits de voirie, la Cour de Cassation a jugé (Cf. arrêts des 8 mai 1889, *Mém.*, p. 457; 21 janvier 1891, *Mém.* 92, p. 247; 24 juillet 1930, *R. S. F.* 1931, p. 26) que ces droits sont assimilés aux impôts indirects. Ils ne sont donc pas assortis du privilège de la loi de 1808. Par contre, à Paris, les droits de même nature sont assimilés aux contributions directes. Cette assimilation n'entraîne toutefois pas le caractère privilégié précité (C. Seine, 26 mai 1888: *Mém.*, p. 406, confirmé en appel et en cassation; *Mém.* 1892, p. 247). Postérieurement à la loi de 1902, un jugement du Tribunal Civil de la Seine du 28 mars 1914, confirmé en appel le 19 novembre 1916 a logiquement adopté un point de vue contraire (Cf. *R. S. F.*, p. 413 et 1918, p. 340).

Enfin, les états exécutoires dressés pour le compte des communes et des hospices sont assimilés, pour les poursuites, aux rôles de contributions directes. Cette assimilation ne saurait cependant, permettre d'étendre aux sommes dues en vertu de ces états, le privilège des contributions directes (Cf. loi du 18 juillet 1911, art. 21; *Instruction finances*, 27 juillet 1912, § 3; Courêts et Lescarret, *Dic. des perc.*, t. 1, p. 552).

42. Taxes départementales. — La loi du 30 mars 1902 ne tranche pas la question en ce qui concerne les taxes départementales, telles que les taxes d'arrosage et de prises d'eau sur les canaux concédés aux départements et les redevances ou toutes taxes exclusivement départementales de la loi du 13 août 1926, perçues en vertu de rôles et assimilées aux contributions directes.

(1) Cependant, le privilège ne pourrait être attribué aux subventions pour dégradations causées aux chemins de grande communication qui constituent une ressource départementale. Voir toutefois en sens inverse jugement du Tribunal de Versailles du 14 janvier 1909 (Cf. *Mém.* p. 143).

A notre avis, le Trésor ne peut exciper du privilège de la loi de 1808 pour le recouvrement de ces taxes. Leur caractère de ressources départementales met obstacle à la notion du privilège, en ce qui les concerne, pour ce motif qu'aucune disposition légale ne le confère à ces impositions. On peut toutefois soutenir que les taxes additionnelles aux impôts d'État de la loi de 1926, bénéficient du privilège, ces taxes, lorsqu'elles sont notamment incorporées dans les rôles généraux, ayant juridiquement le caractère reconnu aux centimes additionnels et constituant avec le principal une seule et unique créance (1).

D'autre part, les produits départementaux, tels que les frais d'entretien dans les asiles d'aliénés, assimilés en ce qui concerne les poursuites aux contributions directes, ne jouissent pas du privilège du Trésor.

43. Chambres de commerce, d'agriculture et de métiers. — La contribution spéciale aux frais de Bourses et Chambres de commerce constituant en réalité une imposition additionnelle à la contribution des patentes, est considérée comme un accessoire de celle-ci (C. E. 21 janv. 1876. Carpentier et Du Saint, rép. t. xxx. Patentes n° 2837); elle est assortie du privilège. Il en est de même des impositions pour Chambres d'agriculture (Loi du 27 décembre 1927) et pour Chambres de métiers (Loi du 26 juillet 1925) qui sont constituées par des centimes additionnels au foncier, en ce qui concerne les Chambres d'agriculture, et à la patente pour les Chambres de métiers.

44. Frais de poursuites et majorations de 10 %.
— Les frais de poursuites dûment taxés, bénéficient du privilège du Trésor (Cf. art. 17 du règlement des poursuites). Cette assimilation consacrée par diverses décisions du Conseil d'État

(1) Par contre, le comptable départemental pourrait naturellement invoquer le privilège créé par des lois spéciales pour des produits déterminés tels que les taxes ou remboursement de frais du curage (art. 23 de la loi du 8 avril 1898).

•

(25 janvier 1807 et 28 février 1810), était déjà énoncée dans le règlement du 26 août 1824, art. 17 et dans l'Instruction gén. du 15 décembre 1826, art. 70 (Cf. *Mém.* 1827, p. 23) qui leur attribuait le privilège des frais de justice.

Une jurisprudence récente (C. Douai, 5 juillet 1927 et Montpellier, 25 juillet 1931) fait prévaloir tant pour les frais de poursuites que pour la majoration de 10 % pour paiement tardif de l'impôt, une théorie différente.

En vertu de l'adage « l'accessoire suit le sort du principal » cette jurisprudence attribue aux frais de poursuites et à la majoration instituée par la loi du 22 mars 1924, la même nature juridique que la contribution à laquelle elles s'appliquent. A ce titre les prises en charge de l'espèce bénéficient du même privilège.

Il est à remarquer que la majoration est parfois appliquée au cours de la deuxième année dont le millésime suit la mise en recouvrement du rôle. En fait, le privilège y afférent sera restreint à un délai de quelques mois.

45. Taxes syndicales. — Aux termes de l'art. 16 de la loi du 21 juin 1865, sur les associations syndicales autorisées, les taxes ou cotisations sont recouvrées comme en matière de contributions directes. La question de savoir si les associations syndicales autorisées jouissaient, pour le recouvrement de leurs taxes, d'un privilège analogue à celui qui a été créé en faveur du Trésor, était, à cette époque, très controversée : on admettait généralement la négative (Cf. Bordeaux, 6 février 1900); *Mém.* 1901, p. 484 et Cass. 26 janvier 1903; *Mém.*, p. 168).

La loi du 5 juillet 1911, art. 2, a mis fin à cette controverse, en accordant expressément aux associations syndicales un privilège qui est le même que celui de l'impôt foncier et porte sur les fruits, loyers, revenus des immeubles, mais prend rang immédiatement après le privilège conféré au Trésor. Ce privilège vient, par conséquent, au même rang que le privilège institué par la loi du 8 avril 1898, en faveur des taxes perçues pour travaux de curage, d'élargissement, de régularisation et de redressement des cours

d'eau non navigables et non flottables (Cf. *Mém.* 1903, p. 421) (1) et au même rang que le privilège conféré aux taxes communales assimilées par la loi du 30 mars 1902, art. 18.

Le privilège des taxes syndicales ayant été assimilé, par la loi, au privilège de l'impôt foncier, on doit en conclure qu'il survit à la mutation de l'immeuble (Cf. *infra*, p. 89) dont il frappe les revenus et que les comptables ont, en conséquence, le droit de l'exercer sur ces revenus, quel que soit le propriétaire, pour avoir le paiement des cotisations comprises dans les rôles mis en recouvrement depuis moins de deux ans. (Cf. *Circ.* n° 2006. C. P. 30 décembre 1911, § VII). Le même privilège s'étend éventuellement au recouvrement des sommes dues en vertu de la loi du 15 mars 1928 sur les lotissements défectueux. Par contre, les intérêts de retard dont la perception est prévue par l'art. 15 de la loi précitée ne jouissent plus du privilège accordé aux taxes.

Par ailleurs, l'art. 13 de la loi du 22 juillet 1912, relative à l'assainissement des voies privées a étendu au remboursement des sommes dues par les intéressés, les dispositions de la loi du 12 novembre 1808, relatives à la contribution foncière. Les dispositions de ladite loi sont opposables aux propriétaires successifs de l'immeuble. Ce privilège prend toutefois rang *après celui* des taxes communales assimilées à l'impôt foncier.

Les sommes portées sur les états de recouvrement sont en outre garanties par un privilège sur les immeubles riverains de la voie privée, lequel prend rang à la date de l'inscription requise par le syndic en vertu d'un extrait de l'état de recouvrement devenu exécutoire.

En ce qui concerne les syndicats de drainage, le privilège avait été expressément reconnu par la loi du 17 juillet 1856 (Cf. Dumesnil et Pallain n° 328).

(1) Dans l'hypothèse où les travaux de curage seraient effectués par la commune, ou à défaut d'association syndicale par le département prenant charge pour ordre dans sa comptabilité des opérations de recettes et de dépenses, le remboursement des avances consenties s'opérerait au moyen de rôles de taxes ou d'états ayant le caractère de rôles. Les collectivités précitées seraient fondées à invoquer le privilège institué par l'art. 23 de la loi du 8 avril 1898.

D'autre part, la loi du 31 mai 1933 art. 11 a créé en faveur des concessionnaires de canaux d'irrigation concédés par l'État, pour le recouvrement des taxes de l'année échue et de l'année courante, sur les récoltes, fruits, loyers et revenus des terrains irrigués, un privilège qui prend rang immédiatement après celui de la contribution foncière et s'exerce dans les mêmes formes. A notre sens, la période de deux ans précitée doit compter à dater du jour de la mise en recouvrement des rôles (Cf. loi du 12 juillet 1922, art. 3). On remarquera que la loi du 31 mai 1933, art. 11, confère à des *particuliers* un privilège analogue à celui concédé au Trésor public. En fait, en vertu des contrats, ce sont les associations de propriétaires qui recouvrent les taxes comprises dans des rôles rendus exécutoires par le Préfet. (Cf. Courtès et Lescarret, *Dict. des percepteurs*, t. I, p. 437) (1).

46. Frais d'expertise. — Les frais d'expertise concernant les demandes en décharge ou réduction d'impôts devant, aux termes de la loi du 2 messidor, an VII, art. 225, et de l'arrêté consulaire du 24 floréal, an VIII, art. 21, être rattachés à la cote du contribuable et recouvrés par le percepteur de la même manière et par les mêmes voies que la contribution elle-même, sont garantis par le privilège accordé au Trésor, à la condition que ces frais soient relatifs à des cotes non atteintes par la péremption du privilège (Cf. C. Besançon, 7 décembre 1898, *Mém.*, p. 385, voir note produite à la Cour; l'avocat et l'avoué du Trésor firent remarquer, par analogie, que le privilège du bailleur s'étend aux accessoires de la créance et notamment aux frais de poursuites).

(1) En ce qui concerne le conflit du privilège des taxes syndicales avec celui de l'impôt sur le chiffre d'affaires, voir *infra*, p. 145.

CHAPITRE II

Assiette du privilège

§ 1. CONTRIBUTION FONCIÈRE

Le privilège du Trésor, en matière de contribution foncière, est un *privilège spécial mobilier* qui, en conséquence, s'exerce sur des meubles déterminés. *Il est assis sur les récoltes, fruits, loyers et revenus des biens immeubles soumis à la contribution.*

47. Fruits et produits en matière d'usufruit. Diverses espèces de fruits. — Il y a lieu de distinguer les fruits des produits. Les fruits sont les produits de la chose, *périodiques* et indéfiniment *rennaisants*. La perception des fruits n'épuise donc pas la substance de la chose, ou, du moins, ne l'épuise pas sensiblement. Un propriétaire, normalement, vit sur les fruits de son patrimoine. Un usufruitier a droit à tous les fruits.

Au contraire, on appelle *produits*, les objets qui sortent de la chose, mais en épuisant la substance, parce qu'ils ne se reproduisent pas, ou ne se reproduisent que très lentement. Tels sont les extraits des mines, des carrières, des tourbières. Ces produits, en somme, représentent une portion du capital. Sont également considérés comme un capital, les arbres de haute futaie.

Toutefois, le principe précité reçoit un tempérament en ce qui concerne *l'aménagement* donné à la chose par le propriétaire. Il en résultera que, si les choses susceptibles de fournir des produits, mines, carrières, hautes futaies, ont été affectées par le propriétaire à une exploitation régulière, ces biens qui, naturellement, se rangent dans la catégorie des produits, seront assimilés à des fruits du point de vue des règles de l'usufruit.

Les fruits se subdivisent en fruits naturels, fruits industriels et fruits civils (Cf. art. 547 C. C.).

Les fruits naturels sont ceux que la chose produit spontanément et sans le travail de l'homme, comme le fourrage des prairies naturelles, le croît des animaux.

Les fruits industriels sont ceux que la chose produit moyennant le travail de l'homme, comme les céréales, les légumes, le raisin, etc... Il n'y a d'ailleurs nul intérêt à la distinction entre les fruits naturels et les fruits industriels. Et, couramment, on réunit en un bloc les uns et les autres, sous l'appellation commune de fruits naturels par opposition aux fruits civils (Cf. Colin et Capitant, t. 1, p. 728).

Les fruits civils sont constitués par les sommes d'argent qui ne proviennent pas directement de la chose elle-même, mais résultent de sa productivité, parce qu'elles sont dues par des tiers, en représentation de la jouissance de la chose qui leur a été concédée par le propriétaire. Ce sont les loyers des maisons et des fermes, les redevances dues par le concessionnaire d'une mine. L'intérêt des capitaux prêtés..., etc....

Les fruits naturels ou industriels s'acquièrent par la perception (Cf. art. 585), ce qui signifie que ces produits ne sont pas encore fruits, tant qu'ils ne sont pas séparés du sol, et comme l'indique l'article précité, lorsqu'ils restent « pendants par branche ou par racine ». Ils deviennent fruits dès qu'ils sont séparés du sol, fût-ce par cas fortuit (Cf. art. 586); peu importe la date de leur exigibilité.

48. Le privilège spécial de la loi de 1808. —

L'art. 1^{er} de la loi du 12 novembre 1808, a donné au Trésor, sur les fruits de l'immeuble assujetti à l'impôt, un privilège absolu, *sans tenir compte* du caractère mobilier ou immobilier que ces fruits peuvent revêtir d'après les règles générales du droit *notamment en matière d'usufruit* (Cf. Cass., 18 juillet 1904; *Mém.*, p. 421).

Durieu (Cf. *Commentaire* t. 1, p. 154 et suivantes) précise que le privilège s'exerce notamment :

En ce qui concerne les produits qualifiés fruits naturels par

le Code civil, sur les fruits de toute nature qui naissent spontanément dans les terrains imposés : les bois, les arbustes, les foins, différents herbages, les sources d'eaux minérales; sur le produit et le croît des animaux affectés à l'exploitation du fonds par son propriétaire et déclarés immeubles par le Code civil; sur le produit de la chasse dans les forêts, les plaines et les garennes, de la pêche des étangs, des pigeons des colombiers, du miel de ruches qui tiennent à l'exploitation du fonds, etc...

Pour les fruits industriels, sur tous les fruits des arbres et des récoltes qui viennent de la culture (1) : les blés, les seigles, les avoines, les olives, les raisins, les noix, les pommes, les poires et autres fruits de même nature, les légumes de toutes sortes, les houblons, les fleurs et les arbustes des pépinières, les fleurs et fruits des orangers et des citronniers, lors même que ces arbres sont dans des vases ou des caisses, s'ils y ont été placés par le propriétaire à perpétuelle demeure, le vin, l'huile, le cidre et autres denrées semblables.

Pour les bois, sont seuls considérés comme des fruits susceptibles d'être saisis brandonnés, les arbres en *pépinière*, lorsqu'ils ont atteint le degré de maturité suffisant pour qu'ils puissent être arrachés et livrés au commerce, et les bois *taillis* ou de *futaie* lorsqu'ils ont été mis en coupes réglées à l'époque fixée pour leur abatage par le tableau d'aménagement (Cf. *Sol. fin.*, 11 mars 1889; *Mém.*, p. 175).

En ce qui concerne les fruits civils, le privilège de la contribution foncière porte sur les revenus en argent que produisent les propriétés rurales ou urbaines de toute nature, et en général toutes les exploitations immobilières. Ainsi, il doit s'exercer sur le prix des baux des maisons, de la location des usines, pressoirs, moulins, sources d'eaux minérales; en un mot, de la location de

(1) La vente de récoltes sur pied est une vente mobilière; elle a pour objet les récoltes détachées du sol, et constitue ainsi une vente de meubles par anticipation; une telle vente n'a pu créer un droit réel en faveur de l'acheteur sur les récoltes. En conséquence, la saisie-brandon opérée à la requête du Trésor, produit son effet normal, sans que l'acquéreur antérieur puisse faire échec au privilège du Trésor, sur le prix provenant de la vente des récoltes à la suite de la saisie-brandon (Cf. C. Montpellier, 23 juin 1927, *Mém.* 1929, p. 95. *R. S. F.* 1927, p. 696); voir en outre, *infra*, p. 201, jugement du Tribunal d'Alençon du 26 novembre 1933.

tous les biens qui sont immeubles, d'après les dispositions de la loi, et sur l'évaluation desquels s'établit la contribution foncière. Le privilège portera également sur les sommes que le propriétaire aurait à toucher pour la location d'un droit de chasse, de pêche, de pâturage; pour une indemnité annuelle qu'il aurait stipulée à l'occasion de la cession *temporaire* (1) d'un droit de passage, de prise d'eau, et même d'un droit d'appui pour un bâtiment provisoire; en un mot, sur toutes les sommes que ledit propriétaire retire, comme revenu, de la location de son fonds. Le produit de la location d'un terrain servant de promenade pour y établir des bancs est grevé du privilège.

Dans l'hypothèse du colonat partiaire, le colon n'est pas fondé à invoquer l'art. 548 du C. C. d'après lequel « les fruits produits « par la chose n'appartiennent au propriétaire qu'à la charge « de rembourser les frais des labours, travaux et semences faits « par des tiers » pour se faire attribuer la moitié de la récolte saisie par le fisc (Montauban, 23 août 1834; *Mém.* 1835, page 49; voir *infra*, en ce qui concerne le privilège général, p. 128 et. pour le privilège spécial, p. 155). Pour le cas d'un usufruit concédé à titre alimentaire, voir *infra*, p. 202.

49. L'article 592 du Code de procédure civile. —

Les biens du débiteur ne peuvent être saisis pour aucune créance, même celles de l'État si ce n'est pour aliments à la partie saisie..... (Cf. art. 593 du C. P. C.) dans les cas prévus par l'art. 592 du code de procédure civile. Notamment l'art. 592-8° dit : « ne pourront être saisis, une vache, trois brebis, ou deux chèvres, au « choix du saisi, avec les pailles, fourrages et grains nécessaires « pour la litière et la nourriture desdits animaux pendant un « mois ».

Dans l'usage courant, une partie des produits du fonds est destinée, par l'exploitant à être mise en réserve pour l'ensemencement des terres ou pour nourriture des animaux servant à l'exploitation. Cette portion des fruits est insaisissable, aux termes

(1) S'il y avait cession définitive, il n'y aurait plus fruit; ce serait un prix de vente. De même une location très courte, permettant de faire une récolte ou une coupe de bois, devrait être considérée comme une vente de la récolte ou de la coupe de bois.

de l'art. 592 précité. Elle se trouve exceptée du privilège du Trésor; les fruits sur lesquels le privilège peut s'exercer sont ceux qui sont destinés à être vendus ou consommés autrement que pour l'entretien même de l'exploitation et qui constituent véritablement le revenu des immeubles. (Cf. *infra*, pages 129 et 193).

50. L'article 2102 du Code civil. — Aux termes de l'art. 2102 n° 1 du C. C., les créances privilégiées sur certains meubles comprennent notamment les loyers et fermages des immeubles, sur les fruits de la récolte de l'année.

Le privilège du propriétaire est à cet égard comparable au privilège du Trésor. La question peut donc se poser de savoir si le privilège de la contribution foncière ne porte que sur la récolte encore sur pied ou sur celle de l'année, ou bien s'il peut s'étendre aux récoltes des années précédentes qui seraient encore dans les granges de la ferme.

Nous partageons, en l'espèce, la manière de voir de Durieu (t. 1, p. 157) qui, en se rangeant à la dernière hypothèse, conclut par l'affirmative (1).

Mais le propriétaire peut exercer son privilège pour la récolte de l'année, lorsque cette récolte a été engrangée par le fermier hors des lieux loués; le privilège du Trésor, dans cette situation, ne pourrait toutefois subsister, son fondement juridique différant en l'espèce de celui du privilège du propriétaire; en effet ce dernier privilège repose sur l'idée de valeur mise par le propriétaire dans le patrimoine du fermier. Durieu (t. 1, p. 157) adopte la même manière de voir en prenant pour base la règle qui régit le privilège du propriétaire de forêts sur le produit des coupes de bois, pour le recouvrement du prix des coupes. Ce privilège

(1) Les motifs que Durieu fait valoir, semblent indiquer, par argument « *à contrario* » que le privilège de droit commun du propriétaire ne pourrait éventuellement s'exercer. Pour notre part, nous estimons avec Colin et Capitant (Cf. *Cours*, t. II, p. 803) « qu'il ne faudrait pas conclure de la formule, restrictive, en apparence, employée par l'art. 2102-1°, que les récoltes de l'année précédente ne sont pas affectées au privilège du bailleur. Tant qu'elles demeurent dans les lieux loués, elles restent son gage, en tant qu'objets garnissant la ferme ». (Dans ce même sens: Aubry et Rau, t. III, § 261; Guillouard, Dalloz *R. P.*, *Privileges*, 105).

ne subsiste sur les bois abattus qu'autant qu'ils se trouvent encore sur le parterre de la coupe (Cf. Cass. 14 juin 1836, voir en outre p. 88).

Enfin, la question doit être envisagée du point de vue de la notion donnée par la loi du 12 juillet 1922 à l'expression « *année échue et année courante* ». Le texte de la loi de 1922 paraît devoir s'appliquer indistinctement à l'ensemble de l'art. 1^{er} de la loi du 12 novembre 1808. Dès lors, sans en déduire que la théorie précitée se trouve implicitement infirmée par la nouvelle loi, on peut toutefois soutenir qu'elle n'est plus conciliable avec les textes législatifs. En effet, bien que les termes de la loi de 1922 soient assez peu explicites, il en ressort que la notion de l'année échue et de l'année courante semble avoir été abolie (Cf. *supra*, p. 6, *infra*, p. 161 et suivantes).

51. Cas du bail à ferme d'une propriété rurale.

— Ces propriétés produisent des fruits naturels et industriels au profit du fermier : de quelle manière, contrairement à la règle « qui ne permet pas de tirer deux moutures du même sac » (exemple tiré de Durieu, *ibid*, p. 158), ces propriétés peuvent-elles produire des fruits civils au profit du propriétaire?

C'est qu'en réalité, ces fruits civils ne sont pas distincts des fruits naturels. Ils sont la représentation en argent de la portion de ces derniers fruits, qui constitue la rente de la terre, et qui est touchée en nature par le propriétaire, lorsque le bail est à colonat partiaire et à métayage. Il suit de là, que le privilège du Trésor pourra s'exercer soit par la saisie des récoltes, soit par celle des fermages; mais ces deux modes de poursuites ne pourront être employés concurremment.

52. Cas des récoltes, bestiaux assurés et détruits dans un sinistre. Quand les meubles, les bestiaux ou les récoltes, ont été détruits par un sinistre, contre les conséquences duquel celui-ci les avait assurés, le *bailleur* exerce son droit de préférence sur les indemnités dues par la compagnie d'assurance au preneur. On remarque que la plus grande partie

des auteurs et de la jurisprudence se prononcent dans ce sens (Cf. Dalloz, *R. P. Privilèges* n° 129; Colin et Capitant, t. 1, p. 802; Durieu, p. 160) (1).

Il semble que la solution adoptée au bénéfice du bailleur soit *valable* pour le Trésor. En conséquence, celui-ci pourrait exercer son privilège, mais il serait indispensable qu'il fasse valoir ses droits avant tout paiement effectué de bonne foi par l'assureur. Tel est au surplus l'avis de Durieu, t. 1, p. 160. Voir en outre *Mém.* 1905, p. 182.

En cas d'indemnité allouée par le département ou par l'État à un fermier dont les récoltes ont été détruites par la grêle, ou accordée dans le cas où des animaux atteints de maladies contagieuses sont abattus conformément aux dispositions de la loi du 21 juin 1898, sur le Code rural (art. 46), ou de la loi du 14 janvier 1905, le privilège ne peut s'exercer. Les dispositions de la loi du 19 février 1889, présentent, en effet, un caractère exceptionnel et par suite ne s'appliquent qu'aux hypothèses qu'elles prévoient (Cf. Aubry et Rau, t. III, § 261; Baudry-Lacantinerie et de Loynes, t. 1, n°s 291 et 389; Guillaouard, t. 1; Colin et Capitant, *Cours*, t. 1, p. 805).

Enfin, le privilège ne s'étend pas à l'indemnité due au preneur, pour privation de jouissance en cas d'expropriation pour cause d'utilité publique.

53. Produits des mines et carrières. Bois. —

L'usufruitier jouit des mines et carrières qui sont en exploitation à l'ouverture de l'usufruit (voir *supra*, p. 81). L'art. 598 du C. C. l'indique expressément. L'usufruit comprend, en outre,

(1) On s'est fondé, pour soutenir la négative sur ce que la loi du 19 février 1889 n'accorde de droit que sur l'indemnité due par l'assureur du risque locatif et sur ce que le droit de délégation qu'elle concède ne peut être exercé que par des créanciers munis de privilèges ou d'hypothèques sur un immeuble.

En effet aux termes de l'art. 2 de la loi précitée, « les indemnités « dues par suite d'assurances contre l'incendie, contre la grêle, contre la « mortalité des bestiaux ou autres risques, sont attribuées, sans qu'il y ait « besoin de délégation expresse, aux créanciers privilégiés ou hypothécaires « suivant leur rang. Néanmoins les paiements faits de bonne foi sont « valables. »

les bois et les arbres de haute futaie mis en coupes réglées (Cf. art. 590 et suivants).

Ces produits n'ont cependant le caractère de fruits assimilés qu'au regard de l'usufruitier (Cass., 31 juillet 1889; 22 août 1842, 17 janvier 1844, 23 avril 1845, 26 et 28 janvier 1857, 5 mars 1855). D'après ces arrêts, il n'y a pas de distinction à faire suivant qu'il s'agit d'une occupation temporaire, moyennant le paiement d'une redevance annuelle ou d'une concession faite à perpétuité ou jusqu'à épuisement du minerai, moyennant un prix unique. Le produit des mines et carrière n'est donc pas grevé du privilège de la contribution foncière (1).

Quant aux bois, immeubles par nature, ils sont meubles lorsqu'ils sont abattus et soumis à l'exercice du privilège aussi longtemps qu'ils se trouvent sur le parterre de la coupe. Une fois enlevés, les bois entrent dans le commerce; n'étant plus rattachés au fonds sur lequel ils sont excrus, le privilège disparaît.

54 Le privilège s'exerce sur les revenus des biens immeubles soumis à la contribution. — Le privilège spécial ne frappe pas indifféremment les fruits et revenus de tous les immeubles que possède le contribuable, mais *uniquement ceux du fonds particulièrement imposable*. La loi de 1808 ne permet pas de faire supporter aux fruits, loyers et revenus d'un immeuble affecté à ce privilège, la contribution foncière grevant d'autres immeubles (Cf. Cass. req. 24 juillet 1929; *R. S. F.* 1930, p. 135; *R. T.* 1929, p. 758; voir en outre *infra*, p. 155).

De là, la nécessité d'établir éventuellement, des divisions de cotes pour connaître la portion d'impôt afférente à telle ou telle propriété. Toutefois lorsqu'il s'agit de parcelles réunies dans une exploitation unique, on ne peut obliger le percepteur à ne saisir pour chaque parcelle, que la récolte individualisée de cette parcelle (Cf. Béziers, 7 octobre 1911, *Mém.* 1912, p. 457).

(1) En admettant même que ces produits présenteraient le caractère de fruits ou revenus, le privilège du Trésor ne pourrait s'exercer sur le prix en provenant qu'après paiement des frais d'extraction et d'exploitation (Cf. Château-Thierry, 16 janvier 1895; *Mém.*, p. 466). Par contre, lorsqu'ils sont extraits, ces produits sont grevés du privilège général (Cf. *infra*, p. 104).

55. Le privilège confère un droit comparable au droit de suite, sur les fruits et revenus, notamment entre les mains de l'acquéreur. — Une maxime courante, valable encore dans notre droit, pose le principe que « *meubles n'ont pas de suite par hypothèque* » (Cf. art. 2119 du C. C.).

Toutefois, une controverse s'établit sur le point de savoir si les privilèges sont eux aussi des *droits réels* ou simplement des *causes de préférence* à l'égard des créanciers.

Si les privilèges et notamment les privilèges spéciaux constituent des droits réels, ils bénéficieront du droit de suite. Il est vrai que ce droit de suite sera presque toujours paralysé par la maxime. « *En fait de meubles, possession vaut titre* » que le tiers détenteur pourra opposer à l'action du créancier. Mais il reprendra sa vigueur dans les cas où ce détenteur ne sera pas en situation d'invoquer l'exception, soit parce qu'il n'aura pas été mis en possession réelle, soit parce que sa mauvaise foi sera prouvée, soit parce que le meuble aura été volé ou trouvé, soit enfin parce qu'il s'agira de meubles incorporels.

D'ailleurs la question ne se pose pas en ce qui concerne le gagiste et le bailleur qui possèdent un droit réel, le premier sur le gage, le second sur les meubles du preneur. Ces deux créanciers peuvent faire valoir un certain droit de suite.

D'autre part, si les privilèges sont des droits réels, ils sont indivisibles, c'est-à-dire que les meubles qui en sont grevés, répondent du paiement total de la créance privilégiée. Il en résulte, qu'au cas de mort du débiteur, le créancier pourra réclamer la totalité de sa créance à celui des héritiers dans les mains duquel se trouveront les meubles grevés du privilège (C. Bordeaux, 5 août 1896, D. 97.2.400).

Les solutions du problème, proposées par les auteurs sont fort variées. Pour les uns, les privilèges généraux et les privilèges mobiliers sont des droits réels; pour les autres, ils sont de simples droits de préférence. *Un système intermédiaire*, tout en se ralliant à la première opinion, propose cependant une distinction en ce qui concerne les privilèges généraux de l'art. 2101, qui, prétend-il, constituent des droits réels, en tant qu'ils grevent les

immeubles, mais sont de simples droits de préférence et n'emportent pas de droit de suite quand ils s'exercent sur les meubles.

Colin et Capitant, t. II, p. 789, adoptent la seconde opinion, Dans le même sens, Aubry et Rau, t. III §§ 256, 256 *bis* et 261, font remarquer que les privilèges mobiliers sont des droits personnels et non des droits réels.

Selon Planiol (t. II, §§ 2543, 2548, 2586, 2621), il serait impossible de formuler une règle commune applicable à tous les privilèges immobiliers. Les caractères et les effets de ceux-ci varieraient suivant le principe sur lequel ils reposent.

En toute hypothèse, pour ce qui concerne le recouvrement de l'impôt foncier privilégié, il apparaît avéré que le Trésor jouit d'un droit réel et non personnel (Cf. C. Rouen, 29 janvier 1917; R. S. F., 1919, p. 81) et d'un véritable droit de suite sur les fruits et revenus de l'immeuble imposé. Le système qui lui confère ce droit de suite est de création purement jurisprudentielle. On le trouve mentionné pour la première fois dans un jugement du Tribunal de Draguignan du 15 juillet 1843 (*Mém.* 1845, p. 326) bientôt suivi de quelques autres (Louviers, 27 juillet 1849. *Mém.* 1851, p. 68; Rouen, 23 mai 1851. S. 52.1534); il a été sanctionné par la Cour de Cassation (6 juillet 1852, D. P. 52. 1. 65; S. 52. 1. 534; *Mém.*, p. 282).

Depuis cette époque la jurisprudence et la doctrine, à part quelques protestations isolées, paraissent avoir accepté le principe de ce droit de suite (Cf. Cass. 26 mai 1886, D. 87. 1. 296; S. 86. 1. 256; Rouen, 1^{er} février 1893, D. 93.2.584, S. 93.2.132; Cass. 27 juillet 1925, voir *supra*, p. 63; Pont t. I, p. 38 § 50; Aubry et Rau, t. III, n° 263 *bis*, 4^e éd., p. 185, 5^e éd. p. 410; Baudry-Lacantinerie et de Loynes, t. I n° 689; Guillouard, t. II, § 577; Vergès, p. 71; Sureau, p. 95; Rougier, p. 133; Réponses questions écrites J. O. 12 février 1925, 4 août 1927).

Cette opinion ne prévalait pas, antérieurement à l'arrêt précité de la Cour suprême du 6 juillet 1852. E. Durieu, dans le « *Mémorial des percepteurs* » de 1845, commente le jugement du Tribunal de Draguignan, dont les considérants, dit-il, présentent des arguments spécieux et contre lesquels il s'élève avec véhémence et qu'il espère « réfuter complètement ».

E. Durieu constate que « le Tribunal de Draguignan laisse de
« côté et sans réponse, la considération capitale qui a toujours
« déterminé le Conseil d'État, en s'appuyant de l'exposé des
« motifs de la loi du 12 novembre 1808; à savoir, que le législa-
« teur n'ayant pas donné à la contribution foncière de privilège
« sur l'immeuble imposé, il n'était pas possible de lui attribuer
« le droit de suivre cet immeuble entre les mains de l'ac-
« quéreur, et de contraindre ce dernier quand il avait réguliè-
« rement payé son prix. Le privilège sur les fruits est mobilier
« de sa nature : et il ne peut se prévaloir des moyens de conserva-
« tion et d'action que la législation a réservé aux privilèges sur
« les immeubles ».

D'autre part, Durieu n'a pas attribué, dès le début, à l'arrêt de la Cour de Cassation du 6 juillet 1852, toute sa portée. Il le trouvait faiblement motivé et continuait à s'en tenir aux principes découlant de l'arrêt du Conseil d'État du 2 juin 1815 (Cf. *Mém.*, 1852, p. 287).

En toute hypothèse, il y a intérêt à rappeler les considérants de l'arrêt précité du 6 juillet 1852 (Ch. des req.).

Cet arrêt a été rendu sur un pourvoi formé contre un jugement du Tribunal de Rouen, déjà favorable au Trésor, du 23 mai 1851 dont les motifs étaient les suivants :

« Attendu, dit ce jugement, que l'art. 1^{er} de la loi du 12 novembre 1808, donne au Trésor public, pour le recouvrement
« de l'année échue et de l'année courante de l'impôt foncier,
« un privilège de premier ordre et que cette disposition ne subor-
« donne pas l'existence du privilège à la condition que l'immeuble
« existera toujours dans la main du même propriétaire;

« Attendu que l'impôt foncier *n'est pas dû par la personne*
« *même du propriétaire mais par le fonds.....* »

Le privilège confère donc au Trésor un droit de suite sur les fruits qu'il peut saisir entre les mains de l'acquéreur. C'est en ce sens, et en appliquant cette expression aux *fruits* de l'immeuble que l'on peut même dire que l'impôt est dû par le fonds et qu'il doit être payé par celui, quel qu'il soit, qui occupe ledit fonds.

Quelle que soit l'opinion exprimée par Durieu en 1852, l'arrêt de la juridiction suprême est fortement motivé; il est libellé dans les termes ci-après :

« Attendu que les termes généraux de l'art. 1^{er} de la loi du
« 12 novembre 1808 embrassent tous les revenus des immeubles
« sans distinguer si les biens ont changé de maître, ou sont restés
« aux mains du même propriétaire, à la différence du para-
« graphe 2 dudit article qui ne frappe du privilège, à raison de
« la contribution mobilière, que les meubles et effets mobiliers
« n'ayant pas cessé d'être ceux des redevables; que, par suite,
« c'est à bon droit que »

« Attendu que la formule qui rend le rôle exécutoire vise non
« seulement les contribuables y dénommés, mais encore les ayants
« cause de ces contribuables, et que ces dernières expressions
« comprennent leurs successeurs à titre particulier, comme
« leurs successeurs universels ou à titre universel..... »

Ainsi, *l'action subsistera, après la vente*, pour les contributions arriérées, d'une part contre l'ancien propriétaire et, d'autre part, sur les fruits et revenus de l'immeuble, ou sur la portion du prix de vente des fruits. Dans cette dernière hypothèse, s'il s'agit d'un immeuble loué, le Trésor devra, en ce cas, frapper les loyers ou fermages, d'opposition entre les mains des locataires ou fermiers, et introduire contre le nouveau propriétaire une instance en validité de saisie-arrêt; s'il s'agit d'un immeuble dont le nouvel acquéreur assure lui-même l'exploitation, le Trésor devra saisir-brandonner les fruits et récoltes.

Dans l'hypothèse où la vente des fruits aurait lieu en fraude des droits du Trésor, la nullité de cette vente pourrait être invoquée, à condition d'en administrer la preuve. Au cas où elle aurait été faite de bonne foi, au moins de la part de l'acheteur, ce dernier pourrait être sommé, comme tout autre débiteur du contribuable, de payer les contributions dues jusqu'à concurrence des sommes dont il ne se serait pas libéré. Enfin et alors même qu'elle aurait été faite sans fraude, la vente n'aurait pour effet d'éteindre le privilège du Trésor qu'autant que la récolte vendue aurait été matériellement livrée (Cf. Béziers, 7 octobre

1911, *Mém.* 1912, p. 457; Barbezieux, 21 mars 1913, *Mém.*, p. 196; Courtès et Lescarret, *Dict. des perc.*, t. II, p. 420).

56. Cas d'espèces et décisions de jurisprudence.

— a) Il a été jugé que le privilège de l'impôt foncier ne peut être paralysé par la *cession de loyers*, sur lesquels il porte et même après la *signification du transport*, faite au locataire par le cessionnaire (1) (Cf. C. Rouen, 16 février 1884; Seine 15 décembre 1887, *Mém.* 1888, p. 49; *Sol. fin.*, 26 novembre 1890; 5 mars 1898, *Mém.* 1903, p. 93; *Mém.* 1928, p. 333; *R. S. F.*, 1914, p. 372 et 1933, p. 25). Le percepteur est en droit de signifier à des sous-locataires, des sommations à tiers détenteurs, en vue d'assurer le paiement des impôts du propriétaire, bien que le locataire avec lequel ils ont traité, ne doive personnellement rien au Trésor (Cf. Seine, 12 mars 1917, *R. S. F.*, 1918, p. 289) (2).

b) Dans l'hypothèse où deux corps d'immeubles seraient imposés dans un seul article sous le nom d'un individu qui les aurait vendus à deux acquéreurs distincts et serait ensuite devenu insolvable, il paraît hors de doute, qu'en cas d'insolvabilité de l'un des acquéreurs dont la part ne serait pas productive de revenu, le Trésor pourrait exercer son privilège pour la totalité de l'article, sur les fruits de la part échue à l'autre acquéreur (Cf. *Mém.*, 1861, p. 122).

c) D'autre part, si les récoltes affectées au privilège ne se trouvaient plus sur l'immeuble grevé, le privilège subsisterait, si ces récoltes étaient demeurées fruits, c'est-à-dire si leur relation avec l'immeuble était demeurée incontestable.

d) Au surplus, la *vente par anticipation*, moyennant un prix comptant, de coupes de bois échelonnés sur plusieurs années, ne met pas obstacle à l'exercice du privilège (Cf. Évreux, 9 mai 1883; *Mém.*, p. 433). Un jugement plus récent du Tribunal civil de Béziers en date du 7 octobre 1911 (*Mém.* 1912, p. 457) reconnaît également que le privilège subsiste, même en cas de vente anté-

(1) Il en serait autrement s'il s'agissait des impôts assortis du privilège général de la loi de 1808; les loyers cédés n'étant plus la propriété du redevable, le privilège précité ne peut plus s'exercer. Pour ce qui concerne les obligations des locataires, voir *infra*, p. 156.

(2) Voir en outre *infra*, p. 229.

rière aux poursuites, tant que l'acquéreur n'a pas pris matériellement livraison des récoltes. Dans le même sens, Barbezieux, 21 mars 1913; *Mém.*, p. 196 (1).

e) Lorsqu'un locataire refuse de payer par voie de prélèvement sur le loyer, les contributions assises sur l'immeuble qu'il occupe, motif pris, qu'il ne devrait rien, son loyer se compensant de plein droit à l'échéance avec une dette dont son propriétaire serait tenu envers lui, le percepteur a le droit de faire pratiquer une saisie-arrest sur le loyer qui mettra obstacle à la compensation (Cf. *Mém.* 1902, p. 400; voir en outre *infra*, p. 155, autres décisions).

e) *Le contrat d'antichrèse* est sans influence pour le recouvrement de l'impôt foncier privilégié en raison du véritable droit de suite conféré au Trésor (Cf. *Sol. fin.*, 13 janv. 1933, Courtès et Lescarret, *Dict. des perc.*, t. II, p. 420) (2).

f) D'autre part, il est de jurisprudence bien établie que le privilège de l'impôt foncier ne peut, en aucun cas, être exercé sur le prix d'une vente mobilière (Cf. Toul, 1^{er} avril 1879; Pamiers, 14 février 1890) (3). Le Trésor ne pourrait l'invoquer et sa créance serait sans aucun doute primée par celle du propriétaire qui est assortie d'un privilège spécial sur les objets garnissant les lieux loués. (*Sol. fin.*, 11 juillet 1932. *R. S. F.*, 1933, p. 27).

g) Au sujet des droits du Trésor en cas de bail à colonage partiaire, voir *supra*, p. 84; *infra*, en ce qui concerne le privilège général, p. 127 et pour le privilège spécial, *infra*, p. 155. Pour l'exercice du privilège sur les revenus d'un appartement constitué en usufruit à titre de pension alimentaire, voir *infra*, p. 202.

Immeubles appartenant en propre au failli. Quand, à l'ouverture de la faillite ou de la liquidation judiciaire, le failli ou le liquidé était propriétaire d'immeubles, les contributions foncières privilégiées assises sur ces immeubles, doivent être admises au passif de la faillite ou de la liquidation judiciaire (Cf. *infra*, p. 176). Dans l'hypothèse où les immeubles en cause seraient loués, les termes de loyer postérieurs à la déclaration de

(1) Voir en outre les décisions de jurisprudence signalées, *supra*, en note, p. 83; et *infra* sous le n° 7, p. 201.

(2) En ce qui concerne le privilège général (Cf. *infra*, p. 117.)

(3) Sauf cependant s'il s'agit du produit d'une vente ayant pour objet des fruits de la propriété.

faillite ou de liquidation, restent le gage de l'impôt foncier. Or, il peut se produire que le failli, habitant ses propres immeubles, en l'absence de locataire, aucun loyer n'est payé.

En l'espèce, on pourrait soutenir que le failli bénéficie de la valeur locative de l'immeuble sur laquelle l'impôt est établi et en déduire que l'immeuble en cause est productif d'un revenu au moins égal à la valeur locative. Dès lors, il appartiendrait au syndic de retenir, à titre de loyer, pour payer l'impôt foncier de l'immeuble, une part des provisions qui sont remises au failli pour lui permettre de vivre.

Au surplus, dans l'hypothèse où, après la déclaration de faillite, le fonds continuerait à être exploité pour le compte de la masse, celle-ci deviendrait, en ce cas, locataire du failli, mais ne paierait aucun loyer. Dans cette situation, les syndics ne pourraient pas prétendre que les immeubles loués ne produisent aucun fruit. Il est évident que si le failli était propriétaire des locaux servant à l'exploitation du fonds, les charges de cette exploitation seraient allégées au profit de la masse, du montant du loyer qui n'est pas payé; mais elle aurait tout au moins à supporter la charge des impôts fonciers assis sur la valeur locative des immeubles. En toute hypothèse, il peut être lésé par des arrangements conclus au profit des tiers.

La théorie précitée soutenue par la *Revue du Trésor* (Cf. 1932, p. 91) et adoptée dans la 9^e *Convention intervenue entre la Compagnie des syndics de la Seine et la Recette centrale* (Cf. p. 53 et suivantes) semble pouvoir être discutée. En l'espèce, l'immeuble ne produit ni fruits, ni revenus et le privilège ne pourra, à notre sens, s'exercer sur des produits fictifs. (Cf. Cass. 24 juillet 1919, *Mém.*, p. 450 ; circ. C. P. 15 mai 1888, relative à l'application de l'art. 78 de l'Instruction générale du 20 juin 1859, se rapportant au recouvrement de la contribution foncière sur les acquéreurs d'immeubles; R. S. F. 1934 p. 58).

57. Prix de vente de l'immeuble. — *Fruits. Intérêt du prix.* Se pose la question de savoir, si le Trésor peut exercer son privilège soit sur le prix de l'immeuble vendu, soit sur l'intérêt du prix.

Le Trésor n'est nanti d'aucun *privilege immobilier*; d'où, il résulte qu'au cas de vente de l'immeuble imposé, les créanciers peuvent s'en distribuer le prix, sans que le Trésor puisse primer les créanciers hypothécaires, ou les créanciers privilégiés au titre des art, 2101 et 2103 du C. C. Dans ce cas, le Trésor est en effet créancier chirographaire. Cette opinion était déjà partagée par Merlin, Persil, Grenier et elle a été confirmée par une décision conforme du Conseil d'État (Arrêt du 19 mars 1820; *Mém.* 1836, p. 251).

D'autre part, il y a lieu de rechercher si le Trésor sera fondé :

- a) à demander sa collocation à l'ordre sur la partie du prix de vente qui représente les fruits récoltés, par exemple dans le cas où la vente a été opérée après l'époque à laquelle la loi permet de pratiquer saisie-brandon, c'est-à-dire dans le courant des six semaines qui précèdent la maturité (Cf. art. 626, C. P. C.);
- b) à exercer son *privilege* sur l'intérêt du prix.

Or, aux termes de l'art. 682 du C. P. C., les fruits naturels et industriels, recueillis postérieurement à la transcription, ou le prix qui en proviendra, seront immobilisés pour être distribués avec le prix de l'immeuble par ordre d'hypothèque.

Par ailleurs, l'art. 685 du C. P. C. stipule que « les loyers et « fermages sont immobilisés à partir de la transcription de la « saisie pour être distribués avec le prix de l'immeuble par ordre « d'hypothèque ».

Au surplus, en cas de toute autre aliénation, par l'effet des notifications à fin de purge, faites par les acquéreurs de l'immeuble hypothéqué, et cela par voie d'interprétation doctrinale de l'art. 2184 du C. C. (Cf. Cass. 24 novembre 1869, motifs S. 1870.1.88) les fruits sont immobilisés.

Après une longue discussion, Durieu, (Cf., p. 219 et la suite), conclut sur le premier point de la manière suivante et d'ailleurs s'appuie sur les instructions données par le Garde des Sceaux le 1^{er} décembre 1824 (Cf. *Mém.* 1836, p. 249).

En cas de vente de l'immeuble soumis à la contribution :

- 1^o Le Trésor n'a aucun recours contre l'acquéreur personnel-

lement, si ce n'est comme tout créancier, pour l'obliger à représenter son prix, lorsque ce prix n'a pas été encore payé par lui;

2^o Il n'a aucun privilège sur le prix du fonds.

3^o Mais comme il est privilégié sur les fruits, il peut, soit avant, soit après la vente consommée, faire saisir directement les récoltes qui existeraient sur l'immeuble; et si l'adjudication est déjà passée, il peut également demander à être colloqué sur la portion du prix qui représente les fruits, ou sur les fruits eux-mêmes si ce sont des fruits civils (1).

Nous partageons l'avis de Durieu. L'article 1^{er} de la loi de 1808 a donné au Trésor, sur *les fruits de l'immeuble un privilège absolu*, sans tenir compte du caractère *mobilier ou immobilier* que les fruits peuvent accuser d'après les règles générales du droit. Ce privilège qui subsiste malgré l'aliénation de l'immeuble ne saurait être éteint notamment par la transcription du procès-verbal de saisie, simple formalité préliminaire de l'aliénation (Cass. 18 juillet 1904; *Mém.*, p. 421; Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. II, p. 421).

Et si les fruits et récoltes de l'immeuble, encore pendants par branche ou par racine, ont été compris dans l'adjudication, le Trésor, peut, malgré l'immobilisation, demander à être colloqué sur la partie du prix que représente leur valeur, par préférence aux autres créanciers ayant privilège ou hypothèque sur l'immeuble (Cass., 1^{er} août 1898, *Mém.*, p. 461). Il en serait de même si, parmi les sommes à distribuer, il en figurait quelques-unes provenant du recouvrement de loyers ou du prix de vente de récoltes opérés postérieurement à la saisie (*Sol. fin.* 2 décembre 1890; *Mém.*, 1891, p. 240).

Par contre, examinant la deuxième hypothèse, Durieu pose le principe que : 1^o les intérêts du prix, immobilisés ou non, ne sont pas soumis au privilège de la contribution foncière;

(1) Dans cette dernière hypothèse, on pourrait même soutenir que les notaires qui ont assisté à l'adjudication et qui en ont perçu le prix, seraient tenus de payer la contribution, jusqu'à due concurrence du moins, de la valeur des fruits, sur une simple sommation du percepteur, conformément à l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808 (Cf. *Lettre du Conseiller d'État*, directeur du Contentieux des finances du 27 avril 1833, *Mém.* 1836, p. 251) voir chap. II, titre II, le commentaire de l'art. 2; voir plus spécialement, p. 220.

2^o ceux de ces intérêts, qui n'ont pas été immobilisés, peuvent être saisis chirographairement pour la même cause.

Dans l'espèce, l'auteur précité se refuse à admettre l'exercice du privilège, motif pris que le Trésor peut faire saisir les récoltes et les fruits au préjudice de l'acquéreur.

La jurisprudence, en cette matière adopte un point de vue nettement contraire, en décidant que les intérêts du prix, *représentant les fruits de l'immeuble*, comme le prix représente le fonds, ces intérêts sont grevés du privilège spécial, *même en cas d'immobilisation*.

Un arrêt de la Chambre civile de la Cour de Cassation, en date du 4 décembre 1895 (Cf. *Mém.* 1896, p. 197) admet, il est vrai, que le privilège du Trésor public s'arrête au moment où commence l'immobilisation des fruits. Mais en supposant, ce qui est fort douteux, que telle soit la doctrine de l'arrêt, elle a été formellement abandonnée par un arrêt de la même Chambre du 1^{er} août 1898 (Cf. *Mém.*, p. 461) (1).

« Attendu, dit ce dernier arrêt, que l'immobilisation des
« fruits naturels ou civils, qui résulte, aux termes des art. 682
« et 685 du C. P. C. : de la transcription de la saisie pratiquée
« sur l'immeuble, *ne saurait faire obstacle à l'exercice de ce*
« *privilège;* »

« Attendu, en effet, que les termes généraux de l'art. 1^{er},
« § 1 de la loi du 12 novembre 1808, embrassent tous les revenus
« des immeubles, sans distinguer si les biens ont changé de maître
« où s'ils sont restés aux mains du même propriétaire; qu'ainsi,
« le Trésor peut faire valoir son droit à l'encontre. »

Par suite, *la transcription de la saisie est donc sans effet à l'égard du privilège spécial de l'impôt foncier*. Or ces termes généraux « fruits, revenus » comprennent nécessairement les intérêts du prix dû par l'adjudicataire; car le prix représente l'immeuble et les intérêts de ce prix représentent les récoltes, fruits et revenus de l'immeuble (Voir les arrêts précités du 4 décembre 1895; *Mém.*, 96, p. 196 et du 1^{er} août 1898, *Mém.*, p. 461; voir

(1) Voir *Mém.* 1902, p. 18, une étude des arrêts de 1896 et de 1898, extraite du recueil Sirey (Année 1899. 1.65).

aussi la circ. du Ministre de la Justice aux procureurs généraux en date du 5 janvier 1889, *Bulletin officiel du Ministère de la Justice*, 1889, p. 4, rappelée le 4 avril 1928; voir en outre, Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. II, p. 422) (1).

C'est ainsi que lorsqu'un créancier hypothécaire (en l'espèce le Crédit foncier) se rend acquéreur de l'immeuble hypothéqué à la garantie de sa créance, la compensation ne s'opère pas de plein droit, dès le jour de l'adjudication, entre sa créance et le prix de son acquisition. Ce prix d'adjudication, ne devenant exigible qu'après le règlement de l'ordre contenant collocation du créancier adjudicataire, est productif d'intérêts, et le Trésor est régulièrement colloqué sur ces intérêts pour le paiement de l'impôt foncier (Cf. arrêt cité en renvoi, C. de Carcassonne, 28 juillet 1897).

Mais c'est à bon droit que, par application des mêmes principes, la Cour de Cassation, a jugé par arrêt du 24 juillet 1929, que les intérêts du prix de vente d'un immeuble n'étaient pas affectés par privilège au paiement de la contribution foncière établie sur un autre immeuble.

Enfin l'immobilisation ne paralyse pas l'exercice du privilège tant sur les fruits que sur les intérêts, en matière de contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre, cette contribution étant assortie d'un privilège immobilier et ce, sous réserve du rang qui lui est attribué. *Mais l'effet d'une semblable immobilisation est opposable au privilège général de la loi de 1808* (Cf. *infra*, p. 120).

58. Taxes et produits assimilés à la Contribution foncière. — On distingue notamment parmi les taxes assimilées à la contribution foncière et jouissant de ce fait d'un privilège spécial analogue à celui de cette contribution :

(1) Dans ce sens toute une jurisprudence postérieure (Cass., 24 novembre 1869; Meaux, 18 avril 1888; Carcassonne, 28 juillet 1897; *Mém.*, 99, p. 423; C. Amiens, 31 janvier 1899; *Mém.*, p. 114; Cass. civ., dans l'intérêt de la loi, 18 juillet 1904, *Mém.*, p. 421; Semur, 18 décembre 1906, *Mém.* 1907, p. 38; Bourges, 10 janvier 1924; *Mém.*, p. 488; Seine, 21 avril 1926. *R. T.*, p. 515; C. Paris, 9 novembre 1929, *R. S. F.* 1931, p. 697; *Soû. fin.*, 29 juillet 1927. *R. S. F.* 1928, p. 59).

1^o La taxe additionnelle sur le revenu net des propriétés bâties et non bâties (Cf. loi du 13 août 1926, art. 6) (1).

2^o La taxe d'enlèvement des ordures ménagères (*ibid*, art. 11)

3^o La taxe sur le déversement à l'égout (*ibid*, art. 16).

4^o La taxe vicinale, pour la portion assimilée à l'impôt foncier (Cf. loi du 30 mars 1902, art. 58).

5^o La taxe pour travaux de curage, d'élargissement, de régularisation et de redressement des cours d'eau non navigables, ni flottables (Cf. loi du 8 avril 1898).

6^o Les taxes perçues pour le compte des associations syndicales autorisées (Cf. lois des 5 juillet 1914, art. 2; 22 juillet 1912, art. 13; 17 juillet 1856; 31 mai 1933).

7^o Les frais des poursuites uniquement exercées pour le recouvrement de la contribution foncière et la majoration de 10 % y afférente.

59. Biens de mainmorte. — Aux termes de l'art. 1^{er} de la loi du 20 février 1849, modifié ultérieurement à différentes reprises, la taxe des biens de mainmorte porte sur les biens immeubles *passibles de la contribution foncière*, appartenant aux départements, communes, hospices, séminaires, fabriques, congrégations religieuses, consistoires, établissements de charité, bureaux de bienfaisance, sociétés anonymes et tous établissements publics légalement autorisés; cette taxe annuelle, qui est représentative des droits de transmission entre vifs et par décès, est calculée à raison de 135 centimes par franc du principal de la contribution foncière.

En vertu de l'art. 2 de cette loi, les formes prescrites pour l'assiette et le recouvrement de la *contribution foncière* doivent être suivies pour l'établissement de la perception de ladite taxe (Cf. Durieu, t. 1, p. 55).

Jusqu'à une époque toute récente, après avoir posé, en principe, que le privilège des taxes assimilées étant tantôt le privilège de

(1) Le privilège des taxes communales est tantôt le privilège de l'impôt foncier, tantôt celui de l'impôt mobilier, selon que la taxe qu'il s'agit de recouvrer est, par sa nature, assimilée à l'un ou à l'autre impôt.

l'impôt foncier, tantôt celui de l'impôt mobilier, selon que la taxe qu'il s'agit de recouvrer participe par sa nature à l'un ou à l'autre de ces impôts (Cf. dans le même sens, Léon Say, *Dict. des fin.*, t. II, *priv. du Trésor*, p. 1003), l'Administration a estimé que la taxe précitée bénéficiait du privilège de la contribution foncière.

D'autre part, M. Allix fait remarquer qu'en fait, la taxe pour les établissements qui y sont soumis, constitue une charge complémentaire de l'impôt foncier (Cf. Allix et Lecercle, *l'Impôt sur le revenu*, t. I), et Dumesnil et Pallain (Cf. *Traité* précité, p. 352), attribuent à la mainmorte, le privilège du foncier. Cette opinion a paru discutable.

Or la question a été étudiée dans un article de la *Revue des Services financiers* (1933, p. 122); l'auteur de cet article conclut à l'assimilation de la taxe précitée, du point de vue du privilège, aux contributions directes pourvues du privilège général. En substance, le rédacteur fonde son opinion sur les dispositions de l'art. 1^{er} 2^o de la loi de 1808, qui, selon la doctrine et la jurisprudence s'appliquent sans exception à toutes les taxes assimilées perçues pour le compte de l'État. Au surplus, l'auteur fait remarquer qu'en ce qui concerne la redevance des mines, il a fallu le vote d'un *texte spécial* pour lui conférer un *privilège spécial* (Cf. *infra*, p. 121).

Nous partageons cette manière de voir. Par suite des termes de la loi de 1808 et aussi en raison du principe, consacré par la jurisprudence, que la taxe frappe l'établissement de mainmorte du point de vue de sa détention et de l'exemption de droits de transmission qui en a été la conséquence, la taxe des biens de mainmorte est assortie du privilège général au même titre que les autres taxes assimilées recouvrées pour le compte de l'État.

En outre, si elle est calculée et recouvrée dans les formes de la contribution foncière (expression qui n'est pas déterminante), elle n'est pas attachée à l'immeuble, *elle ne le suit pas en quelques mains qu'il passe*; il n'en est grevé qu'en tant que bien de mainmorte; en sorte que le propriétaire est constitué redevable par sa qualité juridique et non à raison de sa propriété.

Tel est d'ailleurs le motif principal qui nous paraît devoir

écarter en toute hypothèse, le privilège spécial de la contribution foncière lequel confère essentiellement au Trésor, *un droit de suite* sur les fruits de l'immeuble assujéti. (Dans ce sens, Seine 19 décembre 1890, *Mém.* 1892, p. 483; C. Paris, 1^{er} février 1926, *R. S. F.* 1926, p. 604, *R. T.* 1927, p. 578; Seine, 23 février 1923, *Mém.* 1924, p. 202; *R. T.*, p. 384; voir en outre, *Mém.* 1850, p. 46, *Circ. C. P.*, 5 avril 1849; *Mém.*, p. 141).

D'ailleurs la taxe des biens de mainmorte constitue une recette distincte de l'impôt foncier (Cf. *Conseil d'État*, 15 février 1929, *R. S. F.*, p. 607) puisqu'elle est représentative d'un droit de transmission.

§ 2. CONTRIBUTIONS ET IMPOTS DIRECTS AUTRES QUE LA CONTRIBUTION FONCIÈRE ⁽¹⁾

« Le privilège des contributions personnelle et mobilière, des portes et fenêtres, des patentes et de toute autre contribution directe et personnelle s'exerce sur tous les meubles et autres effets mobiliers appartenant aux redevables en quelque lieu qu'ils se trouvent » (Art. 1^{er} 2^o de la loi du 12 novembre 1808).

Le privilège, *général sur les meubles*, est, aux termes même de la loi, assis sur tous les meubles et autres effets mobiliers du contribuable (2). Ce dernier point est essentiel; puisque le privilège de la contribution, de quelque nature qu'il soit, ne porte jamais sur les immeubles, il convient de s'attacher à distinguer les objets mobiliers et immobiliers.

Mais le droit du Trésor *ne peut s'exercer sur les meubles ayant cessé d'appartenir au redevable si, notamment, l'acquéreur*

(1) Le privilège spécial de la redevance des mines est étudié au paragraphe 3 (voir p. 121).

(2) Le privilège général du Trésor, pour le recouvrement des contributions autres que l'impôt foncier, porte sur la totalité des meubles et effets mobiliers appartenant au contribuable; il n'y a d'exception que pour les objets mobiliers déclarés insaisissables par la loi. Il s'éteint dès que le redevable cesse d'être propriétaire des objets servant de gage au Trésor (Cf. Allix et Lecercle : *L'impôt sur le revenu...* t. II, p. 324).

de ces meubles est de bonne foi, c'est-à-dire, s'il a pu ignorer l'existence du privilège et les poursuites (1).

Quant à l'expression « *en quelque lieu qu'ils se trouvent* » elle ne constitue pas un *droit de suite*. Ces mots ont pour but d'indiquer que le privilège s'exercerait *pour toute la contribution sur tous les meubles*, alors même que ces meubles ne se trouveraient pas dans la maison du redevable.

60. Les biens sont meubles ou immeubles. —

Les biens sont corporels ou incorporels. Ils sont aussi, aux termes de l'art. 516 du C. C., meubles ou immeubles.

Les biens corporels sont ceux qui ont une existence matérielle, visible, ceux qui tombent sous les sens. Les biens incorporels, sont, au contraire ceux qui n'ont qu'une existence abstraite, créée par l'homme, mais qui représentent néanmoins pour lui, une valeur appréciable en argent (exemple : le nom du commerçant et suivant les jurisconsultes, les droits personnels ou de créance et les droits réels autres que le droit de propriété).

La division en biens meubles et immeubles présente un intérêt à de nombreux points de vue. Notamment, la sécurité des acquisitions est réalisée d'une façon toute différente pour les deux classes de biens. Lorsqu'un immeuble est aliéné par celui qui n'est pas propriétaire, le véritable propriétaire peut le revendiquer entre les mains de l'acquéreur qui, toutefois, est protégé de ce danger d'éviction par les formalités de publicité auxquelles la loi soumet les aliénations.

En matière mobilière, au contraire, la revendication est étroitement limitée. Celui qui, de bonne foi, acquiert un meuble, n'a pas à craindre d'être dépouillé, si son auteur n'était pas le vrai propriétaire (Cf. C. C. art. 2279, 1^{er} alinéa) Aussi, les aliénations mobilières ne sont pas soumises à la publicité.

(1) Ne pourrait être considérée de bonne foi, la femme séparée de biens qui a accepté, à titre de dation en paiement, les meubles appartenant à son mari, sachant que les contributions dues en vertu de rôles, antérieurement mis en recouvrement, n'étaient pas payées, et que la créance privilégiée du Trésor, qui s'était déjà manifestée par deux sommations, grevait les dits meubles (Cf. C. Paris, 14 avril 1926, *Mém.*, p. 303, *R. S. F.*, p. 655, *D. H.* 1926, p. 276).

D'autre part, les immeubles seuls sont susceptibles d'être hypothéqués. L'hypothèque des meubles n'existe dans notre droit qu'à l'état d'exception, pour les navires et la batellerie fluviale. On n'hypothèque pas les meubles, mais on peut en tirer crédit en les donnant en gage (Cf. Colin et Capitant, t. 1, p. 679).

Il y a plusieurs catégories d'immeubles (art. 517). Parmi les choses corporelles on distingue les immeubles par nature, c'est-à-dire les choses qui ont une assiette fixe, les fonds de terre, les maisons; les immeubles par destination, qui sont en réalité des choses mobilières, que la loi range parmi les immeubles, à cause de leur destination, parce qu'elles sont placées sur les immeubles à titre accessoire.

Parmi les choses incorporelles, on distingue deux classes de droits immobiliers : les immeubles par l'objet auquel ils s'appliquent. Ce sont les droits autres que celui de propriété qui ont pour objet un immeuble; les immeubles par déclaration du propriétaire. Ce sont les actions de la Banque de France qui peuvent être immobilisées par une déclaration du propriétaire. Cette dernière catégorie d'immeuble est de création postérieure au Code civil.

61. Immeubles par nature. — Ce sont les fonds de terre et les bâtiments.

1^o Les fonds de terre (c'est-à-dire le sol) sont les immeubles par excellence. Ils comprennent à la fois la surface et le dessous (sauf les mines qui forment un immeuble distinct). De même, les végétaux, arbres et arbustes qui tiennent au sol par la racine, ainsi que les récoltes encore pendantes et les fruits des arbres, non encore cueillis sont des immeubles (art. 520, 521), ce qui signifie que tant qu'ils adhèrent au sol, ils ne forment pas de biens séparés; ils font partie intégrante du fonds auquel ils sont attachés. En revanche, ils prennent une individualité distincte et acquièrent aussitôt le caractère de meubles, dès le moment où ils sont séparés du fonds, quoique non encore enlevés (art. 520, al. 2 et 3, art. 521) (1).

(1) Au sujet des produits extraits des mines, voir page 87.

Ces principes reçoivent des *dérogations*. Les ventes de récoltes sur pied, ou de coupes de bois à effectuer, ou d'arbres à abattre sont considérées comme des ventes mobilières.

Les récoltes et les fruits pendants par racines et par branches peuvent être saisis séparément du fonds et comme meubles dans les six semaines qui précèdent la maturité, par saisie-brandon (1) (art. 266 C. P. C.)

Les auteurs admettent que, lorsque le fonds est cultivé par un fermier, les fruits doivent être considérés à son égard, comme étant des meubles, alors même qu'ils pendent par branches et par racines. La raison en est que, le fermier n'ayant aucun droit sur le sol, les fruits qui cependant lui appartiennent, constituent une propriété spéciale et distincte qui ne peut être que mobilière (Cf. Colin et Capitant, t. I, p. 680).

Inversement, le principe que les récoltes et les fruits deviennent des meubles par leur séparation du sol, reçoit un tempérament notable, par l'effet d'une disposition du Code de procédure civile (art. 682). Il résulte de ce texte que les fruits produits par un immeuble hypothéqué postérieurement à la transcription de saisie immobilière *sont immobiliers* (2). Le prix retiré de leur mise en vente est distribué, comme celui de l'immeuble même, et dans l'ordre ouvert la préférence est donnée aux créanciers hypothécaires.

2^o Les bâtiments, composés de matériaux mobiliers, devenus immeubles par leur incorporation au sol. Mais, il faut remarquer que la construction peut former une propriété immobilière ayant une existence propre et distincte du fonds de terre sur lequel elle s'élève.

Sont compris dans l'expression « bâtiments » non seulement les constructions complètes, mais tous les travaux de maçonnerie ou de fer édiflés dans le sol ou sur le sol, les canalisations, barrages, digues, conduites de gaz, les moulins à vent ou à eau, fixés sur piliers.

(1) La saisie-brandon est moins coûteuse et moins complexe que la saisie immobilière.

(2) Pour l'application de cet article, en ce qui concerne le privilège spécial, voir *supra*, p. 97 ; en ce qui se réfère au privilège général, voir *infra*, p. 120).

Au contraire, les constructions volantes, non incorporées au sol, comme les baraques dressées pour une foire sont des meubles. La Cour de Cassation (Req., 19 avril 1864) a décidé qu'un moulin à vent posé sur des piliers en maçonnerie, maintenu en équilibre, sans aucune attache, par son seul poids, constitue une chose mobilière, alors qu'il a été érigé, non à perpétuelle demeure par le propriétaire sur son fonds, mais par un fermier, avec la faculté d'enlèvement à l'expiration du bail.

62. Immeubles par destination. — Sont immeubles par destination, les objets mobiliers qui ont été attachés à un immeuble pour son service ou son exploitation par le propriétaire de cet immeuble (art. 524), ou encore, certains objets placés sur un fonds, dont ils forment dès lors des accessoires et que pour ce motif, la loi appelle immeuble en leur imprimant fictivement le caractère mobilier (Valenciennes, 5 novembre 1930, *Mém.* 1932, p. 301).

L'objet mobilier ne devient immeuble par destination qu'autant qu'il a été affecté à l'exploitation du fonds par le *propriétaire* lui-même. Le moteur à gaz, simplement loué à un industriel, ne devient pas une dépendance de l'usine et pourra être affecté à l'exercice d'un privilège mobilier.

L'énumération des immeubles par destination donnée par la loi n'est pas limitative. Cependant la jurisprudence exige, pour qu'il y ait immobilisation, que les objets mobiliers attachés par le propriétaire au service de son fonds, apparaissent, par leur usage et par leur nature, comme indispensables à ce service et à cette exploitation (Cf. Cass., Req., 31 juillet 1879, D. P., 80.1. 273; Civ., 9 décembre 1885. D. P. 86.1.125).

Ainsi, les meubles meublants, tels que les banquettes, tapisseries, fauteuils, coffres, bahuys, placés par le propriétaire dans les maisons de rapport de grand luxe, sur le palier des escaliers, dans les vestibules, les loges de concierges, ne paraissent pas devoir être considérés comme des immeubles par destination, bien que ces meubles soient consacrés au service de l'immeuble (Cf. Colin et Capitant, t. I, p. 688).

Il n'est d'autre part pas nécessaire, pour que la destination

agricole, commerciale, industrielle, entraîne l'immobilisation des objets affectés au service du fonds, que cette affectation soit perpétuelle. Ainsi les rouleaux d'affiches réclames, la chaux en tonneaux et en sacs, placée par le propriétaire dans une usine destinée à la fabrication des phosphates seront des immeubles, pas destination, encore que ces objets ne puissent être considérés comme attachés au fonds, à perpétuelle demeure (Cf. Chambéry, 19 janvier 1904. D. P. 1904.2.361).

Aux termes de l'art. 524 du C.C. sont immeubles par destination:

Fonds rural : a) les animaux attachés à la culture et, d'autre part, dit l'art. 522, les animaux que le propriétaire du fonds livre au fermier ou métayer pour la culture, estimés ou non, tant qu'ils demeurent attachés au fonds par l'effet de la convention; ceux qu'il donne à cheptel à d'autres qu'au fermier ou métayer sont meubles. Par contre, sont meubles, les animaux placés sur un fonds par le propriétaire, mais pour être revendus, tels des bestiaux destinés à l'engraissement (1).

b) le matériel agricole (ustensiles aratoires, pressoirs, chaudières, alambics, cuves et tonnes) sous réserve que ce matériel soit destiné à demeurer sur le fonds d'une manière constante (Cf. Grenoble, 22 janv. 1898. D. P. 1900.2.44); les tonneaux servant à contenir le vin vendu à des acheteurs sont meubles.

c) les semences données aux fermiers ou colons partiaires.

d) les pailles et engrais (du moment qu'ils doivent servir à l'exploitation du fonds). Les pailles et engrais destinés à être vendus, sont des objets mobiliers.

e) les animaux non domestiques, vivants sur le fonds à l'état libre, mais constituant cependant une dépendance de son exploitation (pigeons des colombiers, lapins des garennes, poissons des étangs, ruches et abeilles). *A contrario*, les pigeons enfermés dans les volières, les lapins des clapiers, les poissons des bassins et des viviers sont meubles. Sont aussi immeubles par destination,

(1) En raison de la généralité des termes de l'art. 524, ses dispositions s'appliquent au cas où le propriétaire cultive lui-même son domaine, comme au cas où il le loue à son fermier (Cass., Req., 1^{er} avril 1835.)

comme accessoires mobiliers du fonds rural, les échalas de vignes, vers à soie, etc...

Établissements industriels. Sont immeubles par destination, les ustensiles nécessaires à l'exploitation des forges, papeteries et autres *usines*. Le terme général d'usine doit s'entendre de tout bâtiment affecté par le propriétaire à l'exercice spécial d'une industrie, tous les objets placés pour le service et l'exploitation du fonds, c'est-à-dire qui sont les agents du système spécial de production auquel est destiné l'établissement industriel.

La loi du 21 avril 1810, ajoute les chevaux exclusivement attachés aux travaux intérieurs des mines et les agrés, outils et ustensiles de l'exploitation. Mais les chevaux qui ne seront qu'au dehors pour transporter les matières extraites, sont meubles parce qu'ils sont employés à l'exploitation de l'industrie et non du fonds. On doit en dire autant du matériel d'une manufacture, d'une usine à la condition que l'industriel soit propriétaire de l'immeuble lui-même; ce matériel est immeuble.

Dans une filature, on doit réputer immeubles, les machines à carder, à filer et autres de même nature, mais non les métiers à tisser étrangers au service de la filature, ni à plus forte raison les meubles meublants placés dans cette fabrique (Cf. Cass. req. 27 mars 1821). Un arrêt de la Cour de Lyon du 17 février 1900 (D. P. 1903.2.249) reconnaît également le caractère immobilier aux machines à vapeur, aux chaudières, aux voies Decauville..., etc... indispensables à l'exploitation de l'usine à laquelle elles sont attachées. Dans le même sens, Dijon, 30 mars 1908, D. R. 1909.2.153; Cass. 24 janv. 1912, D. 1913. 1. 337).

Il est également de jurisprudence que, pour déterminer le caractère immobilier des instruments servant à une exploitation industrielle, il n'y a pas lieu de rechercher *s'ils ont été ou non fixés au sol*, ce mode d'installation ne faisant que créer à leur égard, une seconde cause d'immobilisation (Cf. Dijon, 8 juillet 1901. D. 1903. 5. 78).

La machine à vapeur fixe, que le propriétaire d'une maison y a placée pour le service et l'exploitation du fonds, et qui est immeuble dans cette circonstance, redevient meuble, si la maison cesse d'appartenir à l'industriel (Cf. Cass., 27 juin 1882). Mais

si elle est employée à l'usage d'un domaine et à l'usage du public, elle doit être considérée comme un objet mobilier (Cf. *Mém.* 1878, p. 594).

Établissement commercial. De même quand le fonds de commerce est exploité par le propriétaire de l'immeuble, le matériel nécessaire à l'exploitation (tables, comptoirs, rayons, étagères, chevaux, voitures, mobilier d'un hôtel, décors d'un théâtre) est immeuble par destination (Cf. Cass. Req., 2 août 1886. S. 86.1.417; Besançon, 13 avril 1892, *D. P.* 92.2.551).

Il peut arriver qu'un individu ait fait construire une maison pour y établir un café, à l'exclusion de toute autre industrie, et qu'il y tienne lui-même le café. Dans ce cas, il faudrait distinguer quels sont ceux des objets mobiliers *qui sont indispensables à la tenue de l'établissement* : le billard avec ses accessoires, le comptoir, les chaises, tables et autres ustensiles indispensables à un café; la pompe à bière et le fourneau, servant à chauffer la salle du débit; doivent être considérés comme immobiliers par le propriétaire. Il en est autrement : 1^o des glaces et de la pendule destinés plutôt à servir d'ornement au fonds qu'à son exploitation (Cf. C. Nancy, 2 mars 1881; *Mém.* 82. p. 38); 2^o dans un hôtel, des lustres, pianos, machine à écrire, fauteuils, etc... (Cf. Valenciennes, 5 novembre 1930; *Mém.* 1932, p. 301).

A cette destination non commerciale on peut rattacher celle qui tient à l'exploitation des maisons de rapport (ascenseur, téléphones..., etc... placés par le propriétaire).

Destination somptuaire. Le code (art. 525) subordonne l'immobilisation des objets servant à l'ornement, à la nécessité d'être attachés au fonds à perpétuelle demeure, d'y être scellés en plâtre, ou à chaux, ou à ciment, ou lorsqu'ils ne peuvent être détachés sans être fracturés et détériorés, ou sans briser ou détériorer la partie du fonds à laquelle ils sont attachés. Le code exige une attache matérielle allant jusqu'à l'incorporation au bâtiment.

L'art. précité ajoute, il est vrai, deux tempéraments au principe : a) les glaces d'un appartement sont censées mises à perpétuelle demeure, lorsque le parquet sur lequel elles sont attachées fait corps avec la boiserie; il en est de même des tableaux et des ornements; b) les statues sont immeubles lorsqu'elles sont

placées dans une niche pratiquée spécialement pour les recevoir; encore qu'elles puissent être enlevées sans fracture et sans détérioration.

La jurisprudence répute immeubles par destination, les glaces, statues, trumeaux, lorsqu'il y a certitude de l'intention du propriétaire de les attacher au fonds à perpétuelle demeure. Il faut qu'à cette intention se joigne le fait matériel d'une adhérence durable (Cf. Cass., 5 février 1878). Sont cependant considérées comme meubles, les plaques de propriété des portes, le tableau indicateur d'une sonnerie électrique, les piles et sonneries électriques, sous prétexte que ces objets ne sont pas attachés par du plâtre (Cf. Nancy, 25 mars 1905. *D. P.* 1906, 2. 366).

63. Immeubles par l'objet auquel ils s'appliquent. — Aux termes de l'art. 526 du C. C. sont immeubles par l'objet auquel ils s'appliquent : l'usufruit des choses immobilières, les servitudes ou services fonciers, les actions qui tendent à revendiquer un immeuble.

Ainsi seront immeubles : 1^o les droits réels autres que la propriété (usufruit, usage, habitation, servitudes, emphytéose, superficies, hypothèque, antichrèse); 2^o les créances immobilières; 3^o les actions immobilières.

64. Immeubles par la déclaration du propriétaire. — Sont immeubles de cette catégorie, les actions de la Banque de France qui peuvent être immobilisées par leur titulaire. (Cf. loi du 16 janv. 1808, art. 7) L'immobilisation résulte d'une déclaration faite à la Banque de France et inscrite sur les registres dans la forme prescrite pour les transferts. Les actions peuvent être hypothéquées et servir ainsi d'instrument de crédit à leur titulaire. En revanche les actions de la Banque, immobilisées, sont assujetties à la *contribution foncière* (Cf. art. 3 et 4 de la loi de finances du 18 avril 1834). En fait les porteurs d'actions n'usent pas de la faculté donnée par la loi de 1808. Ils les constituent éventuellement en gage.

65. Des meubles: meubles par leur nature. — Aux termes de l'art. 527 du C. C. « les biens sont meubles par « leur nature, ou par la détermination de la loi ».

Les meubles par nature sont les meubles corporels ou (dans une conception plus savante), le droit de propriété sur les meubles corporels.

L'art. 528 du C.C. les définit « corps qui peuvent se transporter d'un lieu à un autre, soit qu'ils se meuvent par eux-mêmes, « comme les animaux, soit qu'ils ne puissent changer de place que « par l'effet d'une force étrangère, comme les choses inanimées » (1).

L'art. 531 du C. C. ajoute que « les bateaux, bacs, navires et « autres bâtiments de mer, moulins et bains sur bateaux et « généralement toutes usines non fixées par des piliers, et ne « faisant point partie de la maison, sont meubles » (voir en outre l'art. 190 du Code de Commerce) (2).

Enfin d'après l'art. 532, « les matériaux provenant de la « démolition d'un édifice, ceux assemblés pour en construire un « nouveau, sont meubles jusqu'à ce qu'ils soient employés par « l'ouvrier dans une construction ». Ce texte est néanmoins utile en ce qu'il permet d'affirmer que les matériaux, un moment détachés d'un édifice, mais devant y reprendre place pour sa réfection ou réparation, ou même devant servir à d'autres constructions du même propriétaire, ne perdent pas leur caractère immobilier.

66. Meubles incorporels ou meubles par la détermination de la loi. — Les créances en général et l'argent comptant sont déclarés meubles par détermination de la

(1) Nous avons vu (*supra*, p. 106) qu'un assez grand nombre d'objets, de choses, d'animaux réputés meubles par leur essence, perdent cependant ce caractère et deviennent immeubles par destination, par la volonté du propriétaire.

(2) Nous rappelons à ce sujet, que la saisie, la vente et la distribution du prix d'un navire sont soumises à des formes particulières (Cf. art. 620 du C. P. C.; art. 197 à 215 du C. de Com.). L'art. 191 du Code de Com. a créé plusieurs privilèges en faveur de certaines créances relatives à la conservation, à la conduite et à la vente d'un navire; mais l'énumération de ces privilèges n'exclut pas ceux qui ont été établis par le Code civil ou par des lois spéciales. Le privilège du Trésor s'exerce dans les mêmes conditions qu'à l'égard des autres meubles.

loi (1). L'art. 529 du C. C. définit meubles par détermination de la loi, « les obligations et actions qui ont pour objet des sommes exigibles ou des effets mobiliers, les actions ou intérêts dans les compagnies de finances, de commerce ou d'industrie, encore que des immeubles dépendant de ces entreprises appartiennent aux compagnies ». Ces actions ou intérêts sont réputés meubles à l'égard de chaque associé seulement, tant que dure la société. Sont aussi meubles par détermination de la loi, les rentes perpétuelles ou viagères, soit sur l'État, soit sur des particuliers, les indemnités d'assurance, de dommages de guerre (Cf. Cass., 13 février 1929, *Mém.*, p. 326. *R. S. F.*, p. 418).

L'art. 529 range tous les droits mobiliers autres que le droit de propriété. Ces droits de nature bien différente sont examinés succinctement ci-après :

Droits et actions portant sur les meubles. Doivent être rangés dans cette catégorie, les droits réels portant sur les meubles autres que le droit de propriété, comme l'usufruit d'un meuble, le droit de gage, les actions mobilières en justice.

Droits de propriété littéraire, artistique, industrielle. C'est en définitive un monopole d'exploitation, très différent de la propriété, du fait notamment que c'est un droit temporaire.

Offices ministériels. L'office ou plutôt le droit de l'officier ministériel (notaires, avoués, avocats à la Cour de Cassation, huissiers, greffiers, agents de change, commissaires-priseurs, courtiers) de présenter un successeur à l'agrément du gouvernement, et d'exiger en conséquence de ce successeur, une somme représentant le prix de cette présentation, est rangé dans la catégorie des droits mobiliers.

Fonds de commerce : Un fonds de commerce se compose de divers éléments :

Des objets *corporels*, les marchandises et le matériel ; des biens *immatériels*, l'achalandage, c'est-à-dire la clientèle, l'enseigne,

(1) Le privilège du Trésor, pour l'impôt mobilier peut donc s'exercer sur une créance de somme d'argent appartenant au contribuable (Cf. Cass. 16 nov. 1915, *Mém.* 1916, p. 16).

le droit au bail. Les brevets d'invention, les marques de fabrique peuvent être encore d'autres éléments incorporels du fonds.

Ordinairement, on admet que ces divers éléments forment un tout, un ensemble, constitue un bien *incorporel* appelé « *fonds de commerce* » et rentrant dans la catégorie des meubles (Cf. Lyon Caen et Renault, *Manuel de droit commercial*, 9^e édit. n° 432 et *Traité de droit commercial*, 4^e éd. t. III n°s 240 et suivants).

Une autre opinion, moins simple, plus proche peut-être de la réalité, considère que le fonds de commerce n'est pas une universalité juridique, un bien formé d'éléments divers. Chaque valeur qui le compose garderait son individualité propre. Sans doute, les diverses valeurs constitutives du fonds peuvent être groupées dans une opération unique, comme la vente du fonds, son nantissement, mais elles peuvent aussi demeurer distinctes, être par exemple vendues ou engagées séparément. Il ne faut donc pas établir une indivisibilité entre ces divers éléments (Cf. Thaller, *Traité élémentaire du droit commercial*, 4^e éd., n°s 86 et suivants). D'après cette opinion, le fonds de commerce ne serait donc pas un bien, mais un ensemble comprenant plusieurs biens. Et, en conséquence, il n'y aurait pas lieu de lui faire prendre place dans la classification des biens en meubles et en immeubles, pas plus qu'on ne le fait pour l'hérédité d'une personne ou pour un patrimoine.

Cependant l'opinion classique, consistant à faire du fonds un bien mobilier, est celle qui *prévaut dans la doctrine et devant les tribunaux*. Le fonds est une universalité juridique, d'éléments divers dont les uns, les marchandises et le mobilier sont des meubles *corporels*, et dont les autres, le titre, l'achalandage, le droit au bail, ont le caractère de meubles *incorporels*. (Cass. req., 13 mars 1888. *D. P.* 88.1.351; Reims, 30 mars 1892, *D. P.* 92.2.220; Paris, 21 juillet 1892, *D. P.* 93.2.108; Cass. 29 juin 1895. *S.* 95. 1. 409; Cass., 3 juin 1908, *S.* 09.1.126) (1).

Rentes. La rente est une créance qui donne droit au créancier ou crédientier de se faire payer des arrérages périodiques soit

(1) Voir au surplus p. 186 et 274 « Études spéciales de l'exercice du privilège sur les fonds de commerce ».

la vie durant, soit indéfiniment. Il n'y a guère, en fait, actuellement que les rentes viagères et les rentes perpétuelles à prix d'argent sur l'État.

Parts des associés dans les sociétés civiles ou commerciales.

La société est un contrat par lequel deux ou plusieurs personnes conviennent de mettre quelque chose en commun, dans le but de partager le bénéfice qui pourra en résulter (art. 1832). Chacun des associés fait donc un apport et possède dans le capital social, une part proportionnelle à la valeur de son apport. Cette part porte le nom d'action, quand la société est formée par actions (société anonyme ou société en commandite par actions). Dans les autres sociétés (sociétés civiles, sociétés en nom collectif, sociétés en commandite simple, sociétés à responsabilité limitée) (1), ces parts sont des parts d'intérêt.

D'après la nature des parts sociales, les sociétés commerciales sont dites par intérêt ou par actions.

Dans les sociétés par intérêt, la personnalité des associés joue un rôle prédominant; c'est pourquoi, on les désigne parfois sous le nom de sociétés de personnes. La part sociale, qualifiée « intérêt » est en principe, intransmissible et incessible, c'est-à-dire qu'un associé ne peut céder sa part qu'avec le consentement de tous les autres.

Les sociétés par actions sont appelées généralement sociétés de capitaux. Les parts sociales dénommées actions, sont transmissibles par décès et librement cessibles; elles revêtent la forme de titres négociables (nominatifs ou au porteur).

Une société en nom collectif ne peut pas se constituer par actions. Quant au capital d'une société anonyme, il est toujours divisé en actions. Enfin, les sociétés en commandite sont les seules qui peuvent se constituer soit par intérêt, soit par actions.

Le code de commerce, dans son art. 19, distingue :

1^o La société en nom collectif, dont tous les membres sont tenus personnellement et solidairement des dettes sociales.

(1) Lacour et Bouteron (*Précis de droit commercial, supplément*) classent les sociétés à responsabilité limitée parmi les sociétés par intérêt : les parts sociales ne sont pas des actions; elles sont des parts d'intérêt.

2^o La société en commandite, dans laquelle certains associés dits commandités, sont des associés en nom collectif, tandis que les autres (commanditaires) ne sont tenus des dettes qu'à concurrence de leurs apports.

3^o La société anonyme, dont tous les membres ne sont également responsables qu'à concurrence de leurs apports.

Dans la société à responsabilité limitée (loi du 7 mars 1925), la responsabilité des associés est limitée au montant de leurs mises (1).

L'art. 529 ne dit pas seulement que les parts des associés, actions ou intérêts, sont meubles, il ajoute qu'il en est ainsi encore que des immeubles appartiennent à la société, fassent partie, par conséquent, du patrimoine social.

On admet que la responsabilité des sociétés dure jusqu'à la fin de leur liquidation et, dès lors, le droit des associés (actions ou intérêts) conserve jusque-là son caractère mobilier. Il n'y a pas d'ailleurs violation de l'art. 529. On considère en effet que la société, même dissoute, se prolonge et, par conséquent dure, pour les besoins de la liquidation jusqu'à ce que celle-ci, soit achevée.

67. Jurisprudence et hypothèses diverses relatives au privilège général du Trésor. — a) Le Trésor ne peut exercer son privilège sur des effets mobiliers dont le contribuable jouit à titre *d'usufruit*. Ce qu'il pourrait rigoureusement envisager, ce serait de faire vendre, sur le redevable, comme un autre créancier, le droit même d'usufruit si, toutefois, il ne résultait pas du titre constitutif dudit usufruit, qu'il est entièrement personnel à l'usufruitier de telle sorte qu'il soit incessible. Par contre, si l'usufruit mobilier comprend des sommes d'argent, le capital ne pourrait sans doute être saisi, mais les intérêts seraient saisissables (Cf. Rennes, 21 mai 1883, *Mém.* 1836, p. 55; Durieu, t. 1, p. 238 et 415; *Dict. des Perc.*, t. II, p. 724). Voir en outre *infra*, p. 202 en ce qui concerne l'impôt foncier, l'usufruit concédé à titre alimentaire.

(1) Les associés n'ont pas la qualité de commerçants.

b) Pour la fixation du sens des mots « *meubles et effets mobiliers* » de la loi du 12 novembre 1808, il faut nécessairement se référer aux art. 529 et 535 du C. C. qui déclarent meubles par la détermination de la loi, les créances en général. Et ces créances, même ayant pour objet le prix d'un immeuble, à moins que ce prix ne soit immobilisé au profit des créanciers hypothécaires, sont meubles par détermination de la loi (Cf. Cass., 16 novembre 1915, *Mém.* 1916, p. 16).

c) Le privilège ne pourrait être exercé pour obtenir le paiement des contributions dues par le vendeur, en saisissant sur l'acquéreur, les meubles qui garnissent une maison, dans le cas où le contribuable aurait : 1^o vendu par acte authentique l'immeuble en question; 2^o quelques mois après, aurait vendu à cette même personne, également par acte authentique, le mobilier qui garnissait cette maison; 3^o serait, en dernière hypothèse devenu locataire de la maison et du mobilier (Cf. *Mém.* 1837, p. 63).

d) Dans l'hypothèse où le percepteur, n'ayant pas été informé à temps du *déménagement* d'un locataire, ferait pratiquer une saisie-exécution au nouveau domicile, le nouveau propriétaire ne pourrait tirer argument de la nécessité pour le Trésor de mettre préalablement en cause le précédent propriétaire responsable aux termes de la loi du 21 avril 1832. Il ne peut même soutenir que, seules, les contributions échues depuis l'emménagement, à l'exclusion de celles qui pouvaient être dues antérieurement, pouvaient faire l'objet de la saisie-exécution (*Mém.* 1835, p. 155).

e) *Le contrat d'antichrèse* donne au créancier, mis par le propriétaire d'un immeuble en possession de cet immeuble, le droit de percevoir les fruits. Ce créancier est même autorisé à retenir l'immeuble qui lui a été livré en antichrèse jusqu'au paiement intégral de la créance et le propriétaire ne peut en réclamer la jouissance avant l'entier acquittement de sa dette (C. C. art. 2087). Ce contrat implique donc une aliénation, non pas de l'immeuble lui-même, mais seulement des fruits, des loyers, par conséquent, qui sont ainsi, de la part du propriétaire, l'objet d'une dation en paiement. L'antichrèse a donc pour effet de

soustraire les loyers au privilège général du Trésor (Cf. *Mém.* 1902 p. 436, 1933, p. 104; *R. S. F.* 1933, p. 116) (1). Il en serait autrement si le Trésor avait appréhendé les loyers non encore échus par voie de saisie-arrêt antérieure à la transcription du contrat d'antichrèse (*Sol. fin.*, 13 janvier 1933; Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. II, p. 423).

f) *Les meubles immobilisés* recouvrent leur qualité de meubles lorsque le propriétaire les détache définitivement du fonds, soit pour les employer à un autre usage, soit pour les vendre séparément du fonds. Sur le prix de vente de ces meubles, le Trésor peut exercer le privilège général (Cf. Saint-Malô, 11 novembre 1910, *Mém.*, p. 550).

g) Le privilège du Trésor *peut s'exercer sur la partie du prix de vente d'un immeuble non absorbée* par les créanciers privilégiés et hypothécaires. Il importe en effet de ne pas perdre de vue que le prix non soldé constitue une créance et que, d'autre part, le prix ne représente l'immeuble qu'à l'égard des tiers ayant privilège ou hypothèque sur ledit immeuble et jusqu'à concurrence de leurs droits; le surplus doit être distribué à la masse des créanciers, sauf les raisons légales de préférence pour certains d'entre eux, s'il en est (Cf. Seine, 1^{er} février 1896, *Mém.* 1897, p. 210; *R. S. F.* 1933, p. 59; C. Paris, 21 novembre 1932; *R. S. F.* 1933, p. 79).

h) Une vente de récolte sur pied confère à l'acquéreur, non un droit réel, mais un droit de créance sur son vendeur, atteint par le privilège général (Cf. C. Montpellier, 23 juin 1927).

i) *Le droit au bail*, formant l'accessoire de constructions élevées par un locataire, se trouve nécessairement compris dans la même affectation hypothécaire que ces constructions (Cf. C. Paris, 23 février 1872). Le Trésor ne saurait donc prétendre considérer la somme afférente à ce droit au bail dans le prix d'acquisition des immeubles comme une valeur mobilière distincte, échappant à l'action des créanciers hypothécaires et sur laquelle pourra s'exercer le privilège mobilier. Les loyers considérés

(1) Le contrat d'antichrèse aurait été sans influence sur le recouvrement de l'impôt foncier, assorti du droit de suite, voir *supra*, p. 94).

Dans le cas de colonat partiaire, voir *infra*, p. 127 et 155.

comme une créance du propriétaire rentrent dans la catégorie des meubles affectés à la garantie du Trésor (Cf. Seine, 26 novembre 1912, *Mém.*, 1913, p. 61), lorsqu'aucune circonstance ne lui a fait perdre ce caractère mobilier (Cf. Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. II, p. 422) (1).

j) *Le Trésor n'est désarmé*, en cas de vente du gage de l'impôt qu'autant que la vente a été faite *de bonne foi et que le prix en a été payé* par l'acquéreur. Si ces conditions sont réunies, mais si les objets restent en la possession du vendeur pris comme dépositaire, locataire ou plus généralement comme détenteur précaire, le Trésor, au sens de Durieu (t. I, p. 228) peut les saisir. Cette théorie est contestable car les meubles n'appartiennent plus au redevable (Cf. Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. II, p. 423).

k) En matière de chèque, la question se pose de savoir si, sur la provision, le Trésor peut prétendre être payé par privilège pour la totalité de l'impôt dû par le titulaire du compte, qui a émis le chèque. Cette question doit être résolue par la négative, en présence des termes de l'art. 3, de la loi du 12 août 1926, qui rendent applicables, en l'espèce, les dispositions du second alinéa de l'art. 116 du C. de Com., modifiées par la loi du 8 février 1922 (2) en transférant la *propriété* de la provision aux porteurs successifs du chèque. En effet, le privilège *est une qualité de la créance*, (C. C. art. 2095), et les porteurs *se présentent sur la provision, non comme créanciers, mais comme propriétaires*.

l) La jurisprudence exige des justifications de propriété dans les cas douteux; ainsi, la circonstance que les meubles revendiqués par une femme séparée de biens, se trouvent dans un immeuble dont elle est propriétaire ne constitue pas une présomption de propriété de tous les objets existant dans cet immeuble, alors que la séparation de biens remonte à de longues années. N'ont pas été considérés comme des titres de propriété,

(1) Au sujet du concours éventuel des droits du Trésor et du propriétaire, voir *infra*, pages 127 et suivantes et page 153.

(2) Cette disposition est ainsi conçue : « La propriété de la provision est transmise de droit aux porteurs successifs de la lettre de change ».

des quittances de prix d'achat de certains objets mobiliers, établies au nom de la revendiquante, ou les mentions de polices d'assurances indiquant que le mobilier est assuré par elle (Cf. Arras, 18 juin 1927, R. T. p. 223).

68. Considérations générales. Exercice simultané du privilège spécial et du privilège général sur les loyers et fruits des immeubles. Intérêt du prix. — Il est facile de déduire des explications qui précèdent, quels sont les objets qui sont soumis à l'action des percepteurs des contributions directes et au privilège général institué par la loi de 1808.

Mais il faut tenir compte que des meubles et objets ou sommes d'argent sont déclarés *insaisissables* par la loi (Cf. *infra*, p. 192). Dans l'espèce, le privilège ne pourra s'exercer; mais l'exercice du droit sera seul suspendu; *le privilège subsiste* et s'exercera dès que ces mêmes objets mobiliers, pour un motif quelconque ne seront plus insaisissables.

Il convient, d'autre part, de remarquer que le privilège de la contribution foncière est moins étendu que le privilège général des autres contributions directes. Le privilège spécial ne porte en effet que sur les fruits et revenus des immeubles qu'il suit, il est vrai, même après l'aliénation de l'immeuble (1); mais le privilège général porte sur tous les effets mobiliers y compris, sans distinction, les fruits et revenus grevés du privilège spécial afférent à l'impôt assis sur l'immeuble productif de ces fruits ou revenus.

Faisant état des dispositifs d'un arrêt de la Cour de Cassation du 24 juillet 1929 (Cf. *R. S. F.* 1930, p. 135), un percepteur avait soutenu que le privilège spécial de la contribution foncière pouvait seul être exercé sur les loyers et fruits des immeubles passibles de l'impôt, qui, à son sens, échappaient au privilège général de l'impôt direct. L'Administration a réfuté cette interprétation

(1) On remarquera au surplus (Cf. *supra*, p. 98), que le privilège spécial porte sur les fruits même immobilisés.

(*Sol. fin.* 4 novembre 1931; *Mém.* 1932, p. 186; *R. S. F.* 1931, p. 695), en faisant valoir les arguments suivants :

Il existe au profit du Trésor un double privilège, l'un est général et affecte la totalité des meubles, du redevable à la garantie des impôts directs autres que la contribution foncière. Le second garantit spécialement le recouvrement de la contribution foncière et porte exclusivement sur les fruits de l'immeuble imposé.

En substituant ce privilège spécial au privilège sur l'immeuble même institué par la loi du 11 brumaire, an VII, art. 11 n° 2, le législateur de 1808 est parti de cette idée que le produit de la terre et des bâtiments devait tout naturellement être affecté à la garantie d'un impôt frappant exclusivement la propriété immobilière (Cf. *Rapport de M. de Montesquiou au Corps législatif*, voir *supra*, p. 4).

La contribution foncière était d'ailleurs la plus productive des quatre anciennes contributions directes et il avait paru sans doute indispensable de donner à cet impôt un gage particulier et sûr.

Quoiqu'il en soit, il n'a jamais été dans l'intention du législateur de soustraire les fruits et loyers des immeubles à l'exercice éventuel du privilège général sur les meubles. La loi ne contient aucune disposition de cette nature et les auteurs estiment au contraire que le privilège de l'impôt mobilier qui atteint tous les meubles du contribuable, grève en particulier les objets mobiliers qui constituent aux termes du Code civil, les fruits et revenus des immeubles, tant qu'aucune circonstance spéciale ne leur fait pas perdre ce caractère mobilier (Cf. Durieu, t. I, p. 169; Carpentier et Du Saint, Voir *Contributions directes* n° 1560) c'est-à-dire lorsque notamment ces fruits et revenus ne sont pas immobilisés (1).

Suivant l'expression employée par Durieu (*ibid*, p. 169), l'un des privilèges est général sur les meubles, l'autre est spécial sur certains meubles.

(1) D'autre part, selon la jurisprudence, les intérêts du prix d'adjudication représentent les fruits de l'immeuble comme le prix représente les fonds (Cass., 18 juillet 1904; Caen, 1^{er} décembre 1926, *R. S. F.* 1927, p. 200; C. Paris, 9 novembre 1929). Ces intérêts immobiliers ne peuvent garantir, à la différence de l'impôt foncier, le recouvrement des contributions assorties du privilège général sur les meubles (Cf. *supra*, p. 99).

§ 2. REDEVANCE DES MINES

La redevance des mines comprend une redevance fixe et une redevance proportionnelle; 20 % de la redevance proportionnelle sont perçus au profit de l'État, 5 % étant recouvrés pour le compte des communes (Cf. lois des 21 avril 1810, 8 avril 1910, 3 août 1926 et 16 avril 1930).

Aux termes de l'art. 4 de la loi du 8 avril 1910, la redevance est imposée et recouvrée comme la contribution foncière; le paiement en est garanti par un privilège qui est réglé ainsi qu'il suit et s'exerce avant tout autre pour l'année échue et l'année courante (1), savoir :

1^o sur les produits, loyers et revenus de toute nature de la mine.

2^o sur tous les meubles et autres effets mobiliers appartenant aux redevables.

Ce texte, contrairement au régime antérieur à 1910, n'établit aucune différence, au point de vue du privilège, entre la redevance fixe et la redevance proportionnelle; de plus, le privilège qu'il institue frappe non seulement les loyers et revenus de la mine, y compris les produits de celle-ci, considérés comme fruits, mais encore les meubles et autres effets mobiliers appartenant aux redevables. Il en résulte que le Trésor bénéficie, pour le recouvrement de ces redevances, *d'un privilège qui réunit les avantages des privilèges de l'impôt foncier et de l'impôt mobilier.*

(1) Il faut entendre « les impositions comprises dans des rôles mis en recouvrement depuis moins de deux ans » (Cf. loi du 12 juillet 1922).

CHAPITRE III

Ordre dans lequel s'exerce le privilège

On a vu (Cf. *supra*, p. 12 et 53) que le privilège est un droit que la qualité de la créance donne au créancier d'être préféré aux autres créanciers, même hypothécaires (Cf. art. 2095 du C. C.). La préférence, entre créanciers privilégiés, se règle par les différentes qualités des créances (art. 2096). C'est la volonté seule de la loi qui établit les privilèges et qui en règle le rang. D'autre part, la qualité seule de la créance détermine ce rang : la date de la créance ou celle des poursuites ne doit pas être prise en considération. Enfin, le Trésor ne peut obtenir de privilège au préjudice de droits antérieurement à la loi, par des tiers (Cf *supra*, p. 64).

Le privilège du Trésor en matière d'impôts directs s'exerce avant tout autre (Cf. loi du 12 novembre 1808, art. 1^{er}; Cass., 27 juillet 1925, 26 octobre 1926, etc...).

Sous réserve de rares dérogations, admises en faveur de certains créanciers, le Trésor prime donc :

1^o les privilèges généraux sur les meubles énumérés par l'art. 2101 du C. C.; c'est-à-dire les frais funéraires (1), les frais quelconques de dernière maladie, les salaires des gens de service, les fournitures de subsistance faites au débiteur et à sa famille, la créance de la victime de l'accident;

2^o les privilèges spéciaux sur certains meubles énumérés par l'art. 2102 du C. C. savoir : le privilège du propriétaire sur les loyers et fermages des immeubles, sur les fruits de la récolte de l'année et sur le prix de tout ce qui garnit la maison louée ou la ferme, (Cf. *infra*, p. 127) le privilège du créancier gagiste ou

(1) Le privilège du Trésor ne prime pas celui des frais de justice.

nanti (du porteur d'un warrant) (Cf. *infra*, p. 129), les frais faits pour la conservation de la chose, le privilège du vendeur d'effets mobiliers non payés (Cf. *infra*, p. 137), etc... (Cf. Cass., 27 juillet 1925 et 26 octobre 1926).

3° les autres privilèges du Trésor public (Cf. *infra*, p. 144).

§ 1. RANG DU PRIVILÈGE GÉNÉRAL

A. Conflit avec les autres privilèges exceptés ceux du Trésor public

a. *Privilèges généraux*

69. Frais de justice. — Selon l'opinion de Troplong « les
« frais de justice sont moins un privilège qu'un prélèvement.
« Ils sont nécessaires dans l'intérêt de tous les créanciers sans
« exception, car la poursuite judiciaire a pour objet la vente
« de la chose et sa conversion en argent. Chaque privilégié
« serait obligé de faire ces frais lui-même pour se procurer la
« jouissance de son droit ».

D'ailleurs, par application de l'art. 657 du C. P. C., l'officier ministériel qui a fait la vente du mobilier saisi, verse le produit à la Caisse des Dépôts, sous déduction des frais. Cela justifie la qualification de « prélèvement » attribuée aux frais de justice.

Dès 1830 (Cf. *Mém.*, p. 157), le ministre des Finances précisait que « la contribution et les frais auxquels elle a donné lieu,
« passent avant toute autre créance, même avant les frais de
« toute poursuite judiciaire étrangère au recouvrement de l'im-
« pôt ».

Aussi est-il admis en doctrine et en jurisprudence que le privilège de l'impôt direct est primé par celui qui garantit le recouvrement des frais de justice exposés pour la conservation, la liquidation et la réalisation des biens du débiteur lorsque ces frais ont été exposés dans l'intérêt commun des créanciers (Cf. Baudry-Lacantinerie et de Loynes, t. I, n^{os} 316 et 640; Guillouard, t. I n^o 195; Huc, t. III, n^o 27; Cass., 28 juillet 1848; D. P., 49.1.328;

13 avril 1859; D. 59.1.417, S. 60. 1. 170, 1^{er} avril 1890; D. 90.1. 1244; S. 90. 1. 513 et 93.1.365 (1).

Tel est notamment le cas des frais afférents aux poursuites que le percepteur aurait été dans la nécessité d'exposer lui-même s'il avait directement mis en cause le débiteur. Par contre le coût d'une déclaration de faillite et le montant de l'indemnité due au syndic n'ont pas le caractère de frais privilégiés, car le privilège du Trésor peut s'exercer indépendamment et abstraction faite de la faillite, le percepteur ayant la faculté de poursuivre la vente des meubles du failli sans le concours du syndic (Cass., 20 août 1821; D. R. Voir *Privilèges*, n° 603, S. 22.1.28; 2 février 1897, *Mém.*, p. 318; C. de Lyon, 3 juillet 1874; Gaillac, 11 juillet 1888; Pamiers, 14 février 1890). Mais les frais de requête et d'ordonnance pour la vente que le percepteur aurait été obligé de faire lui-même, pour la réalisation du gage de son débiteur, sont préférables à la créance d'impôt (Cf. Gaillac, 31 juillet 1888).

D'autre part, le Trésor n'étant pas soumis au régime des faillites, il est naturel que les frais généraux de la faillite qui ne sont pour lui d'aucun intérêt, ne puissent pas lui être opposés (Cf. *Journ. des faillites*, 1893, p. 432; Dunkerque, 22 mai 1862; *Manuel du Contentieux des contributions indirectes*, t. XIX, p. 418; Lille, 9 octobre 1886, Sébastien, p. 144).

Quant aux frais de scellés et d'inventaire exposés par le syndic, ils sont privilégiés parce qu'ils ont pour résultat de conserver le gage commun des créanciers (2). La même solution doit être adoptée pour les honoraires du syndic dans l'hypothèse où le Trésor, au lieu de poursuivre directement le recouvrement de sa créance, a laissé à ce mandataire de justice, le soin de vendre

(1) En général les frais de justice qui priment le Trésor, sont les frais que celui-ci aurait dû exercer s'il avait pris lui-même la direction des poursuites, c'est-à-dire les frais de commandement, de saisie et de vente (Cf. *R. S. F.* 1931, p. 669).

(2) Ce caractère des frais de justice a été contesté aux frais d'apposition des scellés sur les meubles du failli, mais dans des espèces où cette mesure conservatoire avait été prise après la saisie-exécution opérée par le Trésor. (Cf. Dunkerque, 22 mai 1862; Lille, 9 octobre 1886).

le mobilier et les marchandises du failli, ou de continuer l'exploitation de l'entreprise. Dans ces deux cas, en effet, les frais de liquidation ont assuré la conservation du gage et doivent, dès lors, être prélevés sur l'actif par préférence à la créance d'impôt (Cf. Cass., 13 avril 1859. D. 59,1.417; S. 60.1.170; Cass., 14 février 1894. D. 94,1.296; Lyon, 25 mars 1891; Valognes 10 décembre 1891). Mais le syndic ou le liquidateur est tenu de produire l'état des frais (Cf. Nancy, 26 avril 1912, *Mém.*, p. 206). La solution est la même lorsqu'il s'agit du notaire qui a procédé à une vente mobilière (Cf. Chambéry, 26 mai 1910, *Mém.* 1911, p. 99; questions écrites 25 janv. 1925; *R. T.* 1925, p. 222; 13 mars 1925, *R. T.* 1925, p. 269).

En dehors du cas précité, le Trésor ne supportera pas d'ordinaire, ces frais de scellés et d'inventaire, puisqu'il pouvait saisir et vendre sans avoir recours à ces actes conservatoires, à moins qu'il ne les ait lui-même provoqués. En ce qui concerne les frais de distribution par contribution, l'art. 662 du C. P. C. ne dispense pas le propriétaire seul, du prélèvement de ces frais pour ce motif que d'après l'art. 661 du même code, il peut faire statuer préliminairement sur son privilège afférent aux loyers qui lui sont dus, par la voie sommaire du référé, les frais pratiqués pour opérer la distribution des deniers lui sont complètement inutiles. Pareil droit semble pouvoir être attribué au Trésor. En effet, l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808 (Cf. *infra*, titre II), prévoit que tout détenteur de deniers affectés au privilège du Trésor, est tenu de s'en dessaisir sur la simple demande du percepteur et sans saisie-arrêt. Il semble donc qu'en l'espèce, la Caisse des Dépôts devra déférer à la demande du percepteur tant que l'avoué n'aura pas requis le certificat de consignation et de charges qui doit servir de base à la contribution. Mais, dans le cas où ce certificat aurait été délivré, le percepteur devra s'adresser au juge commissaire pour lui demander une collocation et dans cette hypothèse, le Trésor subira les frais déjà exposés pour ouvrir la collocation (voir *infra*, p. 178, étude sur la faillite).

Sont considérés comme des frais de justice, les frais exposés pour le dédouanement, lorsque le comptable du Trésor réclame

l'impôt à un sequestre des marchandises entreposées. Les instructions données à cet égard, le 6 octobre 1931, par la Direction de la Comptabilité publique (Cf. *R. S. F.* 1931, p. 670; *R. T.* 1932, p. 93) font remarquer que, suivant les auteurs, les frais de justice privilégiés sont ceux qui ont été faits dans l'intérêt commun des créanciers pour la *réalisation* des biens du débiteur sans qu'il y ait lieu de distinguer si ces frais ont été exposés à l'occasion ou au cours d'*instances*, ou si, au contraire, ils se rapportent à *des opérations et à des actes* extra-judiciaires (Cf. Aubry et Rau, t. III, § 260 1^o; Guillouard, t. I, n^o 182; Huc, t. XIII, n^o 27).

Il a été jugé notamment que les frais faits par un séquestre pour l'accomplissement de la mission qui lui a été confiée, sont privilégiés comme frais de justice, lorsque ce séquestre a été nommé *dans l'intérêt des créanciers*, quand bien même les créanciers ne seraient pas intervenus à la nomination (Cf. Cass., 29 juin 1875, 26 juin 1878, 18 mai 1881, 21 février 1889, 27 novembre 1912; C. Amiens, mai 1913).

Il a été également jugé que les *avances* consenties pour faire face à des dépenses ayant le caractère de frais de justice sont elles-mêmes privilégiées comme telles (Cf. Cass., 10 juillet 1893, 1^{er} avril 1890); on admet plus spécialement que les frais exposés par *d'autres personnes* que les créanciers ou leurs représentants légaux sont privilégiées comme frais de justice, s'ils ont été faits dans l'intérêt des créanciers (Cf. Naquet, S. 409.1.1901 et 883.1.1906; D. P., 570, notes 1 et 2, 1.1900; D. P., 178 notes 3 à 6, 1, 1905).

On attribue généralement aux dépenses de l'instance en validité de saisie-gagerie, le caractère de frais faits dans l'intérêt de tous les créanciers. La saisie-gagerie a pour effet de mettre sous la main de justice, à la requête du propriétaire, des objets mobiliers appartenant au locataire; elle a donc pour but de garantir la créance du bailleur en empêchant le détournement du gage et il n'est pas douteux, dans ces conditions, que cette procédure profite à tous les créanciers privilégiés, puisqu'à son défaut, les meubles du débiteur auraient pu disparaître (Cf. *Mém.* 1912, p. 109).

Il résulte d'un arrêt de la Cour de Caen du 24 juillet 1933 que lorsqu'un syndic de faillite continue l'exploitation de l'entreprise à l'aide de deniers avancés par des tiers, ce mandataire de justice

n'en est pas moins tenu de verser au percepteur les sommes provenant sans contestation possible du patrimoine du contribuable et en particulier du prix de vente du mobilier existant au moment de la déclaration de faillite (Cf. R. S. F. 1934, p. 72).

70. Autres privilèges de l'art. 2101. — Les termes de la loi du 12 novembre 1808 sont trop positifs pour admettre la priorité des autres privilèges, quelles que soient les considérations morales qui peuvent être invoquées. Ce principe est d'ailleurs consacré d'une manière absolue par la jurisprudence (Cf. Rennes, 4 décembre 1924, *R. T.* 1925, p. 98).

b. *Privilèges spéciaux*

71. Privilège du bailleur d'immeubles. — Une question qui divise les auteurs et les tribunaux est celle de savoir si les privilèges spéciaux ne priment pas, dans tous les cas, les privilèges généraux (1). Un troisième système a fait dépendre cet ordre de préférence, non plus de la généralité ou de la spécialité du privilège, mais bien du degré de faveur que mérite chacune des créances qui se trouve en concurrence (Cf. Cass., 19 janv. 1864).

Quelque opinion qu'on adoptât, sur l'ordre respectif des privilèges généraux et spéciaux, on ne peut méconnaître que le privilège des contributions directes n'est rangé textuellement dans aucune des catégories prévues par le Code civil (Cf. *supra*, p. 30), et qu'il est régi par les lois spéciales qui le concernent. Or la loi du 12 novembre 1808, stipule qu'il s'exerce avant tout autre.

Il prime donc celui du bailleur d'immeuble sur tout ce qui garnit les lieux loués, sur les objets servant à l'exploitation de la ferme, sur les fruits de la récolte de l'année, ces fruits appartenant au fermier et non au propriétaire. Celui-ci n'a d'autre droit qu'un privilège sur le prix à en provenir. (Cf. art. 2102, du C.C.).

(1) Colin et Capitant (Cf. *supra*, p. 25) donnent la priorité aux privilèges spéciaux sur les privilèges généraux.

Colonat partiaire (1). En cas de colonat partiaire, c'est-à-dire dans l'hypothèse où un fermier paie ses fermages sous la forme d'une portion déterminée de fruits, le droit du maître sur cette portion de fruits est un droit de propriété. Le colon ne pourra disposer de sa part, qu'après le partage et le Trésor, son créancier, ne pourra avoir un droit plus étendu. Le Trésor devra donc provoquer le partage et le privilège *général* (2) s'exercera sur la portion de fruits dévolue à son débiteur. (Cf. Durieu, t. 1, pages 194 et suivantes).

Fruits civils. Le propriétaire, tirant argument du droit direct que lui concède l'art. 1743 du C. C. contre le sous-locataire, peut opposer son droit au Trésor du chef de leur débiteur commun, en l'espèce le *locataire principal*, sur le prix de sous-location. Mais ce propriétaire ne peut agir envers le sous-locataire que dans la forme prévue envers tous les autres tiers débiteurs, c'est-à-dire par voie de saisie-arrêt, avec assignation de validité, pour faire décider par le juge que le paiement du montant des sous-locations sera fait entre ses mains. Le véritable débiteur du propriétaire c'est le principal locataire. Il en sera de même des fruits civils, comme des récoltes dans un bail fait à prix d'argent; le Trésor sera privilégié pour le recouvrement de l'impôt assorti du privilège général dû par le locataire et primera en l'espèce le propriétaire (Cf. Durieu, t. 1, p. 195).

Meubles appartenant à un tiers. Aux termes de l'art. 2102, le propriétaire exerce son privilège « sur tout ce qui garnit la maison « louée ou à ferme » même s'il s'agit de meubles appartenant à un tiers, à la condition toutefois qu'il n'ait pas eu connaissance que ces meubles étaient la propriété d'un tiers qui n'avait pas entendu les soumettre au privilège du bailleur.

En l'espèce, le Trésor ne peut faire valoir aucun droit, car son privilège ne peut s'exercer que sur les effets mobiliers « appartenant aux contribuables ». Les droits des tiers devraient dans

(1) Cf. pages 84 et 155.

(2) Dans tous les cas le privilège de l'impôt foncier s'exercerait sur les produits du bien grevé, même si le partage n'avait pas eu lieu.

l'hypothèse envisagée, être bien établis, le Trésor pouvant invoquer l'art. 2279 du C. C., 1^{er} alinéa « En fait de meuble, la possession vaut titre ».

L'article 593 du Code de Procédure civile. Il se produit un autre cas où le propriétaire pourrait exercer un droit préférable à celui du Trésor. L'art. 592 du C. de P. C. donne la nomenclature d'objets insaisissables. L'art. 593 du même code stipule que « lesdits objets ne pourront être saisis pour aucune créance, « même celle de l'État, si ce n'est pour aliments fournis à la « partie saisie, ou sommes dues aux fabricants ou vendeurs « desdits objets, ou à celui qui aura prêté pour les acheter, fabriquer ou réparer, pour fermages et moissons des terres à « culture desquelles ils sont employés; loyers de manufactures, « moulins, pressoirs, usines dont ils dépendent, et loyers des « lieux servant à l'habitation personnelle du débiteur ».

Ces objets déclarés insaisissables à l'égard de l'État et qui échappent dès lors au privilège général et spécial du Trésor, sont cependant soumis à celui du propriétaire et des autres créanciers indiqués dans l'article précité. (Voir page 85 et § 3, page 192).

Ventes des meubles. En présence des termes aussi généraux et aussi formels de la loi de 1808, le Trésor est fondé à appréhender, en un lieu quelconque, le mobilier d'un contribuable ou les deniers provenant d'une vente mobilière pour l'acquit des impositions même établies dans un autre lieu, au préjudice du propriétaire. C'est ainsi que l'Administration peut, dans l'espèce, réclamer par préférence, d'une part les contributions dues à raison des locaux occupés ou de la profession exercée dans l'immeuble où la saisie a été effectuée, d'autre part les contributions dont le même contribuable est débiteur pour d'autres locaux (Cf. *Mém.* 1891, p. 365, 1912, p. 466. Dans le même sens Angers, 6 novembre 1899, *Mém.* 1900, p. 21).

72. Privilège du créancier gagiste. — Le gage confère au créancier le droit de se faire payer sur la chose qui en est l'objet, par privilège et préférence aux autres créanciers

(Cf. art. 2073 C. C.; voir en outre *supra*, p. 15) ainsi que nous l'avons déjà signalé. Certains auteurs pensent que le créancier gagiste régulièrement nanti, doit primer le Trésor (Cf. p. 21).

D'accord avec Duranton (1) (Cf. *Cours de Droit français*, t. XIX, n° 8), les continuateurs de Durieu (t. I, p. 198 et suivantes), adoptent cette manière de voir.

Suivant ces auteurs, le contrat de gage donne au créancier un droit acquis sur l'objet, de sorte que le Trésor n'est pas recevable à réclamer un droit de préférence sur le même objet, par application de l'art. 2098, 2^e alinéa du C. C. (2).

Nous avons vu (Cf. *supra*, p. 58 et suivantes) *que la jurisprudence consacre dans l'espèce la priorité absolue du Trésor en matière de contributions directes, aussi longtemps que le gage demeure dans le patrimoine du débiteur, c'est-à-dire tant qu'il n'a pas été attribué au créancier par décision de justice conformément aux dispositions de l'art. 2078 du C. C.* (3).

(1) « Quoique la loi du 12 novembre 1808, dit Duranton, porte en termes « formels que le privilège du Trésor public s'exerce avant tout autre, en « quelque lieu que se trouvent les effets appartenant au contribuable, néan- « moins, nous ne pensons pas que le créancier nanti d'un gage régulier « doive être primé par le Trésor. Car le Code civil lui donne indistinctement « la préférence sur les autres créanciers (art. 2073) et il décide en outre que, « par l'art. 2098, le Trésor ne peut exercer son privilège au préjudice de « droits antérieurement acquis à des tiers : par conséquent, si le gage était « antérieur à la dette du contribuable envers le Trésor, il n'y a pas le moins « dire doute que le créancier ne dût avoir la préférence. Il y a plus de diffi- « culté, dans le cas contraire, à cause de ces termes absolus « *avant tout* « *autre* ». On peut dire, en outre, que la chose donnée en gage était déjà affectée au privilège du Trésor lorsqu'elle a été remise au créancier, et, d'après « cela, que le Trésor doit avoir préférence. Mais on répond que les meubles « n'ont pas de suite par hypothèque (art. 2119) ni par cela même par pri- « vilège. Le droit résultant de la possession est même généralement plus « puissant que le droit de propriété lui-même (art. 2279). Or le créancier « possède le gage (art. 2076); le débiteur n'eût pu se le faire rendre qu'à « la charge de payer sa dette; or ses créanciers, quels qu'ils soient, n'ont « pas plus de droits que lui relativement à la chose, et le Trésor n'est qu'un « créancier ». M. Duranton pousse les conséquences de cette argumentation jusqu'à accorder aussi la préférence sur le Trésor au voiturier et à l'aubergiste encore nantis des objets voiturés ou transportés dans l'auberge.

(2) Durieu, dans son commentaire de l'art. 11 a donné la priorité au privilège du Trésor sur celui du créancier gagiste; mais ses continuateurs MM. Fichet et Pignot se sont ralliés à l'opinion contraire. MM. Fichet et Pignot font valoir d'une part, que le gagiste jouit d'un droit spécial plus fort qu'un privilège (voir à cet égard, en renvoi *supra*, p. 15). Ces auteurs se fondent en outre sur la théorie des droits acquis tels qu'ils la conçoivent (voir page 56).

(3) En ce qui concerne les titres déposés dans une banque, voir p. 132; les objets warrantés, voir p. 133; les nantissements sur fonds de commerce, voir étude spéciale p. 186.

La question a été assez longtemps controversée à cause de l'existence du droit de rétention que certains auteurs assimilent à un droit réel opposable aux tiers. La jurisprudence est actuellement fixée dans ce sens que le droit de rétention est un droit *personnel* dont le créancier gagiste ne peut se *prévaloir* qu'à l'égard du débiteur.

Aussi bien, d'après les articles 609 et 661 du Code de Procédure civile, le bailleur qui est un véritable créancier gagiste, armé du droit de rétention, ne peut empêcher la saisie et la vente des meubles grevés de son privilège, mais a simplement la faculté de former opposition sur le prix, en vue d'être payé par privilège.

En application de ce principe, les tribunaux judiciaires ont consacré définitivement la priorité du Trésor sur le créancier gagiste (Cf. *jurisprudence indiquée*, p. 63 et voir page 189).

Monts-de-piété et Caisses de crédit municipal. Ces organismes sont assujettis aux mêmes règles (Cf. Durieu, t. 1, p. 288). Ils doivent être considérés comme créanciers gagistes, car les règlements qui leur confèrent des droits ou avantages particuliers envers les déposants, en ce sens qu'ils les autorisent à traiter avec eux à des conditions spéciales, ne sauraient détruire ou modifier les droits que les tiers créanciers des déposants tiennent de la législation.

On doit donc reconnaître, en principe, que le Trésor, en vertu du privilège que lui assure la loi du 12 novembre 1808, a le droit, non seulement de former opposition entre les mains du directeur d'un mont-de-piété sur le boni à provenir de la vente des meubles engagés par ce dernier, mais encore de faire pratiquer soit des saisies-arrêt, soit des saisies-exécution sur les meubles mêmes dans les termes du droit commun.

Au surplus, dans le cas où le contribuable aurait enlevé de nombreux objets mobiliers pour les engager au Mont-de-Piété, à raison de son importance, ce déménagement pourrait être considéré comme furtif et le Trésor serait fondé à engager la responsabilité du propriétaire de la maison occupée par le redevable (Cf. *Mém.* 1849, p. 213 et suivantes).

Avances sur titres dans les banques. Cas de la Banque de France.

En matière civile « le créancier ne peut, à défaut de paiement
« disposer du gage sauf à faire ordonner en justice que ce gage
« lui demeurera en paiement et jusqu'à due concurrence, d'après
« une estimation faite par experts ou qu'il sera vendu aux en-
« chères (Art. 2078 C. C.).

En matière commerciale, et c'est le cas des établissements de crédit qui consentent des avances sur titres à leurs clients, à défaut de paiement à l'échéance, le créancier peut, huit jours après une simple signification faite au débiteur et au tiers bailleur du gage s'il en existe, faire procéder à la vente publique des effets donnés en gage (Cf. art. 93 du C. de Com.).

L'art. 93 du C. de Com. reproduit « *in fine* » la disposition de l'art. 2078 du C. C. d'après laquelle, toute clause qui autoriserait le créancier à s'approprier le gage ou à en disposer en dehors des formalités prévues par ledit article serait entachée de nullité de plein droit.

Or le *privilege du Trésor prime celui du créancier nanti* et notamment le privilège invoqué par un établissement de crédit sur les marchandises qui lui ont été remises en garantie d'avances (Cf. C. Rouen 26 juillet 1922, C. Lyon, 13 décembre 1923, Versailles, 22 juillet 1926, voir p. 64). Il pourra s'exercer sur les effets mobiliers transférés en garantie, tant que ces effets seront la propriété des redevables, c'est-à-dire, tant que la saisie-arrêt sera pratiquée avant l'expiration du délai de huit jours précité. Après cette date, le privilège du Trésor ne pourrait éventuellement s'exercer que sur la valeur des titres non absorbée par la créance de l'établissement de crédit.

La loi du 17 mai 1834, et l'ordonnance du 15 juin suivant, ont institué en faveur de la *Banque de France*, une procédure encore plus simplifiée que celle applicable en matière commerciale. L'engagement souscrit par l'emprunteur à l'occasion d'une avance sur titres consentie par la Banque prévoit, outre le remboursement dans un délai déterminé, l'obligation de couvrir l'établissement du montant de la baisse qui pourrait survenir dans le cours des effets par lui transférés. L'art. 5 de l'ordonnance du 15 juin 1834 stipule que faute par l'emprunteur de satisfaire à cet engagement « la Banque aura le droit de faire

« vendre en bourse par le ministère d'un agent de change tout
« ou partie des effets qui lui auront été transférés savoir : 1^o à
« défaut de couverture, trois jours après simple mise en demeure
« par acte extra-judiciaire; 2^o à défaut de remboursement, dès
« le lendemain de l'échéance, sans qu'il soit besoin de mise en
« demeure, ni d'aucune autre formalité ».

Ces textes, qui régissent la Banque de France, ont eu pour objet de réduire les délais prévus en matière commerciale et de simplifier la procédure d'envoi en possession, la Banque pouvant disposer des titres le lendemain de l'échéance lorsque l'emprunteur ne s'est pas conformé à l'engagement souscrit.

Sous cette réserve, l'Institut d'émission se trouve dans la même situation qu'un établissement de crédit ordinaire appelé à consentir des avances sur titres.

Mais il ressort nettement des travaux préparatoires de la loi de 1834, que le législateur a entendu conférer à l'Institut d'émission, sur le gage détenu par lui, un droit de priorité absolue, à défaut duquel toute la sécurité du système eût été ébranlée. En conséquence, pour des considérations d'ordre monétaire, l'Administration s'est abstenue jusqu'à ce jour d'opposer la priorité du Trésor à la Banque de France excipant de sa qualité de créancière gagiste en vertu d'un contrat d'avances sur titres.

Magasins généraux. Warrants (1). Lorsqu'une personne fait un dépôt de marchandises au magasin général, l'Administration de ce magasin lui délivre un double titre, détaché d'un registre à souche comprenant à la fois, le récépissé et le warrant qui, par la suite, pourront être séparés. L'un et l'autre sont des titres représentatifs de la marchandise et destinés à faciliter la circulation. L'un de ces titres, le *warrant* ou *bulletin de gage* (Art. 2 de la loi du 28 mai 1858) peut servir pour obtenir du crédit. Il est transmissible par endossement sous réserve de la transcription sur la souche du registre du magasin.

(1) En ce qui concerne les fonds de commerce et leur nantissement, voir exercice du privilège, *infra*, études spéciales, p. 186 et 274.

Aux termes de l'art. 8 de la loi du 28 mai 1858, le porteur de warrant est payé de sa créance sur le prix directement et sans formalité de justice, par privilège et préférence à tous créanciers sans autre déduction que celle : 1^o des contributions indirectes, des taxes d'octroi et des droits de douanes dus pour la marchandise ; 2^o des frais de vente, de magasinage et autres faits pour la conservation de la chose.

Le service du contentieux a soutenu autrefois (Cf. *Sol. fin.*, 27 juin 1884 ; *Mém.* 1903, p. 14) qu'en présence des termes formels de l'art. 8 précité, la créance de l'impôt direct, *qui ne rentre dans aucune des deux catégories de créances admises en première ligne par le législateur, était primée par celle du porteur de warrant et des magasins généraux.*

Cette opinion est aujourd'hui discutable surtout si l'on tient compte de l'évolution qui s'est manifestée au cours de ces dernières années en matière de contributions directes.

La doctrine précise que le privilège du porteur de warrant est de la même essence que celui du créancier gagiste, sous cette réserve que, lorsqu'il s'exerce sur le prix de vente, ce privilège « *est meilleur sous ce rapport que celui du gagiste ordinaire* », car il n'a à subir celui de la douane que pour les droits dus spécialement par la marchandise (Cf. Dal., *J. G. Warrants* n^o 53 et suivants, supplément *Warrants*).

Mais, les droits du porteur de warrant s'exerçant par privilège, après ceux de la régie des contributions indirectes, *qui sont eux-mêmes primés par le privilège de l'impôt direct*, ne peuvent donc être préférés à ceux du Trésor en matière de contributions directes. Un autre argument résulte de ce que suivant les termes mêmes de la loi, la créance des frais de magasinage est préférable à celle du porteur du warrant, puisque lesdits frais doivent être déduits du prix de vente sur lequel peut s'exercer le privilège du créancier.

Cependant, la doctrine et la jurisprudence sont d'accord pour décider que le privilège accordé par la loi aux magasins généraux découle du contrat de dépôt, ce privilège étant celui de l'art. 2102-3 du C. C. pour les frais faits pour la conservation de la chose (Cf. Agen, 25 novembre 1868. D. 1900. 2. 69) ; or, il est indiscu-

table que le privilège du Trésor prime celui des *frais faits pour la conservation de la chose* (Cf. *Sol. fin.*, 22 mai 1929, *Mém.*, p. 248).

Ainsi l'Administration soutient que le privilège du Trésor prime celui des magasins généraux et du porteur de warrant (1).

Warrant hôtelier. Près du warrant délivré par les magasins généraux, est venu prendre place le warrant hôtelier (Cf. loi du 8 août 1913, complétée par celle du 17 mars 1915).

Dans le warrant hôtelier, qui peut être constitué sur le mobilier commercial, le matériel et l'outillage servant à son exploitation, même devenus immeubles par destination, le gage apparaît avec cette particularité que, par dérogation à la règle qui exige la dépossession du constituant, les objets sur lesquels il porte, restent entre les mains de l'emprunteur, qui joue le rôle d'un dépositaire auquel incombent les dépenses de conservation et qui, dans l'hypothèse de fuite du gage par cas de force majeure, n'en est pas moins tenu de restituer le montant de la somme empruntée.

A défaut de paiement à l'échéance, le porteur du warrant est payé directement de sa créance sur le prix de vente, par préférence à tous créanciers, sous réserve de certains droits concédés notamment au bailleur d'immeubles et au créancier hypothécaire, et sans autre déduction que celle des *contributions directes* et des frais de vente et sans autre formalité qu'une ordonnance du président du Tribunal de Commerce. (Cf art. 12).

Warrants agricoles. En abrogeant la loi du 18 juillet 1898, celle du 30 avril 1906 a institué des warrants agricoles. Le but de cette loi a été de créer de nouvelles facilités de crédit pour les cultivateurs, en leur permettant d'emprunter sur les produits agricoles ou industriels de leur exploitation. Toutefois ces produits, dans lesquels on comprend le sel marin et les animaux appartenant au cultivateur, ne doivent pas être immeubles par destination. L'intéressé peut soit en conserver la garde, soit

Dans le sens de la priorité du Trésor, voir jugement du tribunal de Lectoure du 30 avril 1926.

en confier le dépôt à des syndicats, comices ou sociétés agricoles dont il est adhérent, ou à des tiers convenus entre les parties. Des conditions spéciales sont imposées au fermier emprunteur dans l'intérêt du bailleur.

Le porteur du warrant est éventuellement payé à l'échéance sous déduction des *contributions directes* (Cf. Lectoure, 30 avril 1926. Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. II, p. 428) et des frais de vente.

Warrant pétrolier. Le warrant pétrolier a été créé par la loi du 21 avril 1932, dont les dispositions s'inspirent des lois des 30 avril 1906 et 8 août 1913. La loi vise les raffineries et les importations en gros qui ne pourraient en fait utiliser les magasins généraux pour warranter leurs produits.

A l'échéance, le porteur peut se payer directement sur le prix par privilège et préférence aux autres créanciers (art. 10). La loi nouvelle, contrairement aux lois sur les warrants agricoles ou hôteliers ne contient rien sur le conflit possible entre le porteur du warrant et le bailleur de l'immeuble; « c'est, dit le rapporteur (1), que très généralement les titulaires d'autorisations « spéciales sont propriétaires de leurs usines et dépôts; s'il en « était exceptionnellement autrement, le privilège du bailleur « subsisterait dans les termes du droit commun, sauf convention « contraire à laquelle le propriétaire aurait été partie ».

Par ailleurs, l'article précité ne fait aucunement allusion à la créance éventuelle d'impôt direct. A notre sens, le privilège du Trésor primerait sans nul doute, les droits du porteur du warrant.

Cautionnement en argent. Le cautionnement (au sens vulgaire du mot) ou remise d'une certaine somme d'argent à titre de garantie de la bonne gestion d'une personne, tel qu'il s'emploie, soit pour les fonctionnaires publics, soit entre employés et chefs d'entreprise, est une *sûreté analogue à la constitution du gage*. Il en diffère cependant en ce que la personne à laquelle l'argent

(1) Proposition Bosc, Néron, et Tony Riout, Sénat, sess. ord. 1931, Doc. parl. n° 51, p. 28, rapport Manceau n° 215, p. 198.

est remis en devient propriétaire, puisqu'il s'agit de choses *consumptibles*, et non simple possesseur comme dans le gage.

Mais le détenteur s'engage à restituer une somme égale au terme convenu, si l'intéressé à bien rempli ses obligations.

Étant admis le principe de la *priorité du Trésor sur le gagiste*. lors de la restitution éventuelle des sommes constituées en cautionnement, soit que cette restitution ait lieu entre les mains du constituant, soit qu'il y ait mainmise du détenteur sur les deniers par suite de l'inexécution du contrat (1) qui a motivé le cautionnement, l'impôt privilégié aux termes de la loi de 1808, nous paraît devoir être prélevé par premier rang. (Voir cependant, p. 140, discussion au sujet des cautionnements des fonctionnaires).

Tel n'est pas l'avis exprimé par Blanchon et de Celles (Cf. *Dict. des Perc.*; Voir *Cautionnement et privilège*) qui précisent que le Trésor ne peut rien faire valoir, pour le paiement des contributions directes, sur le cautionnement versé par le fermier d'un pré communal, lorsque la gestion de celui-ci a pris fin, ou sur le cautionnement, avant que celui-ci ne soit régulièrement libéré de son affectation (Cf. *Instruction gén. sur le contentieux de la Caisse des Dépôts* du 1^{er} décembre 1927, art. 96; voir *infra*, p. 215).

73. Privilège du vendeur d'effets mobiliers non payés (2). — Ce privilège est *primé par celui des contributions directes*, sous réserve d'un droit particulier attribué au vendeur par le Code civil, auquel se trouve subordonné l'exercice du privilège du Trésor. Il s'agit ici de la revendication autorisée par l'art. 2102 du C. C.

Les garanties que la loi donne au vendeur pour le paiement du prix sont les suivantes :

1^o le droit de rétention ou droit de refuser la livraison, quand

(1) Sauf dans le cas où un jugement attribuant les sommes déposées en cautionnement aurait été rendu.

(2) Le privilège du vendeur, des fournisseurs et ouvriers employés à la construction n'est conservé qu'autant que le navire n'a pas encore fait de voyage (Cf. art. 191. C. Com.; Seine 15 juin 1927, *Mém.*, p. 495, *R. S. F.* 1928, p. 505. En ce qui concerne l'exercice du privilège du Trésor en matière de vente de fonds de commerce, voir *infra*, page 186.

la vente est au comptant (Cf. art. 1612 du C. C.); — ce qui est le cas ordinaire pour les ventes de meubles, du moins quand elles sont faites à un non commerçant, et même quand le vendeur a accordé un délai pour le paiement si, depuis la vente, l'acheteur est tombé en faillite ou en déconfiture (art. 1613);

2^o le privilège, c'est-à-dire le droit de se faire payer sur la valeur de l'objet vendu avant tous autres créanciers de l'acheteur (art. 2102-4^o).

3^o l'action en résolution du contrat (art. 1184, 1654);

4^o dans les ventes de meubles faites au comptant, l'action en revendication de l'objet vendu, pour le cas où le vendeur a consenti à livrer la chose sans être payé du prix (art. 2102-4^o 2^e al.).

La revendication remet le vendeur dans la position où il se trouvait avant d'avoir livré la chose. Il recouvre le droit de rétention, et peut refuser de se dessaisir jusqu'au versement du prix. Mais la vente n'est pas résolue; le vendeur peut donc, s'il le veut, contraindre l'acheteur, par toutes les voies de droit, à prendre livraison, moyennant paiement. Bien entendu, s'il le préférerait, le vendeur pourrait demander la résolution du contrat (art. 1654) (1).

Dans cette dernière hypothèse, le contribuable n'étant pas propriétaire de l'objet, le Trésor ne peut exercer son privilège.

Il y a lieu de remarquer que pour exercer la revendication, il faut que la vente ait été faite sans terme; que la chose soit encore en la possession de l'acheteur; qu'elle se trouve dans le même état que lors de la livraison; enfin que la revendication soit invoquée dans la huitaine de la dite livraison.

(1) De même qu'il écarte le privilège du vendeur de meubles en matière de faillite, l'art. 550, *in fine*, du C. de Com., exclut, dans ce cas, l'action en revendication de l'art. 2102-4^o. La raison en est la même. Les marchandises du commerçant sont l'élément principal de son crédit; ceux qui ont traité avec lui, ont donc compté sur ce gage. Le fournisseur, qui a commis l'imprudence ne de pas se faire payer, ne peut soustraire les marchandises par lui livrées aux créanciers qui seraient en droit de lui reprocher d'avoir causé leur déconvenue, en créant au débiteur commun un crédit apparent sur la foi duquel, ils ont traité.

74. Privilège des sommes dues pour les semences ou pour les frais de la récolte de l'année. Frais faits pour la conservation de la chose.

— Contrairement à l'opinion de M. Duranton (Cf. Durieu, t. 1, p. 208), *les auteurs donnent la priorité* au privilège du Trésor. Cette opinion, sous certaines réserves, était déjà formulée par Durieu dans son *Commentaire du règlement* de 1824 (*Mém.* 1830, p. 254) « Toutefois, disait à cette époque Durieu, quelque puis-
« santes que nous paraissent les raisons qui donneraient priorité
« sur le Trésor, aux frais de semences et de récoltes, ce n'est
« qu'avec défiance que nous exprimons notre opinion person-
« nelle. Nous savons, qu'en cette matière, tout est de droit
« rigoureux, et que les privilèges ne doivent pas se suppléer ».

75. Privilège de l'aubergiste et du voiturier. —

Les principes relatifs au privilège du *bailleur d'immeuble* sont *applicables*. Les privilèges de l'aubergiste et du voiturier sont primés par le privilège du Trésor. Duranton accorde toutefois, sur le Trésor, priorité au voiturier et à l'aubergiste encore nantis des objets voiturés ou transportés dans l'auberge. C'est une extension de l'idée de gage, soutenue par cet auteur.

Mais si l'on devait admettre que le Trésor doive cependant céder devant des droits qui résultent du contrat de gage, au profit du créancier nanti, contrairement à la jurisprudence citée plus haut, on devrait remarquer que dans l'espèce en cause, il n'existe pas de convention spéciale. Les deux privilèges en opposition, résultent de la loi, leurs caractères sont identiques. Le privilège du Trésor doit, en toute hypothèse, être maintenu au premier rang.

76. Privilège sur le cautionnement des fonctionnaires publics et officiers ministériels pour créances résultant d'abus et prévarications commises par eux. Privilège du bailleur de fonds ou de second ordre sur le cautionnement des fonctionnaires publics. — L'art. 2102-7^o du Code civil a été complété notamment, par les lois du 25 ventôse an xi, portant

organisation du notariat, des 25 nivôse, an XIII et 6 ventôse an XIII.

Aux termes de l'art. 1^{er} de la loi du 25 nivôse, an XIII « les « cautionnements fournis par les agents de change, les courtiers « de commerce (1), les avoués, les greffiers et les commissaires- « priseurs sont, comme ceux des notaires, affectés par premier « privilège, à la garantie des condamnations qui pourraient « être prononcées contre eux par suite de l'exercice de leurs fonc- « tions; par second privilège, au remboursement des fonds qui « leur auraient été prêtés pour tout ou partie de leurs cautionne- « ments, et subsidiairement, au paiement dans l'ordre ordinaire « des créances particulières qui seraient exigibles sur eux ».

D'autre part, la loi additionnelle du 6 ventôse, an XIII, étend, dans son article 1^{er}, les dispositions de la loi du 25 nivôse, aux cautionnements des comptables publics ou préposés des administrations. En vertu de son art. 2, les prêteurs des sommes employées auxdits cautionnements jouissent du privilège de second ordre prévu par la loi précitée du 25 nivôse.

Ces deux lois établissent sur les cautionnements :

En premier ordre, un privilège au profit des personnes lésées par les fonctionnaires publics, officiers ministériels et comptables, par suite de l'exercice de leurs fonctions, ou à la garantie de gestion comptable envers l'État, les communes et établissements charitables, les syndicats, etc...

En second ordre, elles autorisent les prêteurs ou bailleurs de fonds qui ont fourni le cautionnement du titulaire à se réserver un privilège, en remplissant les formalités prescrites, d'ailleurs modifiées par les décrets des 28 août 1808 et 22 décembre 1812.

Enfin, elles reconnaissent, en troisième ordre, l'exercice des droits des créanciers ordinaires sur le cautionnement.

Or, selon Durieu, le cautionnement constitué par les fonctionnaires (2) n'est pas autre chose, qu'un *gage* destiné à ré-

(1) Le privilège des courtiers de commerce a été supprimé par la loi du 18 juillet 1866, et ces intermédiaires ne sont plus astreints à fournir un cautionnement.

(2) Il s'agit dans la discussion qui suit du cautionnement versé en argent.

pondre de créances éventuelles et cet auteur conclut (Cf. t. 1, p. 203), que le dessaisissement au profit exclusif des créanciers en vue duquel le cautionnement est fourni, fait obstacle à l'action du percepteur.

Cette théorie est *infirmée par la jurisprudence qui incline à donner le premier rang à la créance de l'impôt sur le gagiste* (Cf. *supra*, p. 64 et 130). Telle est au surplus notre opinion (Cf. *supra*, p. 137).

La question mérite toutefois de faire l'objet d'un examen approfondi. Dans ses premières éditions, Durieu formulait la même conclusion que celle qu'il soutient en dernier lieu, bien que partant d'une idée différente et indépendante du droit éventuel reconnu au créancier gagiste.

« Le cautionnement, dit-il, est un acte d'une *espèce particulière*, qui a pour effet d'*affecter d'une manière absolue et définitive*, le montant dudit cautionnement à la gestion pour laquelle il est fourni, à tel point, que non seulement, il ne serait soumis à aucun autre privilège, mais que même il deviendrait, de fait, insaisissable pendant toute la durée de la gestion du fonctionnaire. Aussi les auteurs n'ont-ils guère considéré ce privilège qu'isolément et sans paraître supposer qu'il pût entrer en concours avec d'autres ».

Par ailleurs, diverses décisions de jurisprudence (Cf. C. Bordeaux, 18 et 25 avril 1833, *Mém.* 1835, p. 296; Grenoble, 15 février 1833, Bourges, 14 juillet 1851 et 5 juin 1852) adoptent la même opinion dans ce sens que « pendant que le fonctionnaire est en fonctions, le montant du cautionnement n'est pas libre dans les mains de ce dernier et que si ses créanciers peuvent y former opposition pour la conservation de leurs intérêts, ils ne sauraient du moins en obtenir la délivrance et le détourner ainsi de l'affectation spéciale qu'il a reçue par privilège » (1).

Toutefois on est généralement d'accord qu'on ne pourrait refuser un prélèvement, durant la gestion, s'il s'agissait d'une créance résultant d'un *fait de charge*, puisque c'est précisément

(1) A cet égard voir notre raisonnement page 134.

pour la garantie de l'exécution d'une condamnation éventuelle prononcée pour ce motif que le cautionnement est fourni (Cf. Dalloz, *Rép. Caut. des fonct.*, n° 103; Dumesnil et Pallain, voir *Cautionnements* n° 183) (1).

Cependant le point de vue exposé ci-dessus est contestable : deux arrêts de la Cour de Cassation du 26 mars 1821 et 4 février 1828 donnent une appréciation différente (Cf. *Mém.* 1835, p. 295).

Dans ces deux arrêts, le principe du privilège constitue le motif déterminant. En rapprochant leurs dispositions, on peut établir, en jurisprudence, que les créanciers privilégiés sur les deniers du cautionnement, ont le droit de les saisir et de se les faire délivrer, même pendant la gestion du titulaire, tandis que les créanciers ordinaires ne peuvent les saisir et n'en obtenir la distribution qu'après la cessation des fonctions.

En l'espèce, la question à examiner était précisément celle de savoir si le privilège du Trésor pour le recouvrement de l'impôt, primait celui des créanciers résultant de faits de charge sur les cautionnements des fonctionnaires. Dans l'affirmative, c'est-à-dire, si l'on décidait que le percepteur doit primer même les créances auxquelles le cautionnement a été spécialement affecté, il est évident que les deniers du cautionnement pourraient être saisis par ce comptable; en effet, il n'y aurait aucune raison de les réserver jusqu'à la fin de la gestion pour la garantie résultant des faits de charge puisqu'en définitive le privilège des contributions directes primerait toujours ces derniers.

En effet, s'il est vrai que la loi donne sur le cautionnement des fonctionnaires, le premier privilège aux créances résultant de faits de charge, il n'en est pas moins incontestable que la loi de 1808, assure au Trésor, un privilège qui s'exerce *avant tout autre* sur les effets mobiliers (ce qui comprend les sommes d'argent et les deniers d'un cautionnement) appartenant au redevable, en

(1) Il n'y a « fait de charge » emportant au profit de celui qui en est victime, privilège de premier ordre sur le cautionnement du fonctionnaire qui s'en est rendu l'auteur, qu'autant que le fait préjudiciable résulte de l'un des actes de l'exercice légal et obligé des fonctions du titulaire.

quelque lieu qu'ils se trouvent, privilège qui, selon la jurisprudence, prime celui du gagiste d'une manière absolue.

Ainsi, écartant la notion d'insaisissabilité du cautionnement, on pourrait faire valoir que la contribution est en l'espèce privilégiée et que le Trésor peut se faire délivrer les deniers jusqu'à due concurrence, *même pendant la gestion du titulaire*, sauf à celui-ci, à remplacer ledit cautionnement, pour éviter la destitution qui l'atteindrait infailliblement.

Toutefois nous maintenons le point de vue que nous avons exposé p. 136. A notre sens le Trésor ne fera utilement valoir son privilège que lorsqu'il y aura mainmise du détenteur sur les deniers par suite de l'inexécution des charges sauf dans l'hypothèse où il y aurait jugement entraînant attribution de propriété.

D'autre part, comme tous créanciers, le Trésor peut exercer ses droits sur les intérêts payés annuellement ou mis isolément en paiement, en cours de gestion, dans l'absence de tout fait de charge, si toutefois, le cautionnement n'est pas fourni par un bailleur de fonds (Cf. Dalloz, *ibid*, n° 106; *Dict. des Perc.*, *ibid.*, voir *Cautionnements*, *Sol. fin.*, 14 juin 1893).

Mais que conviendrait-il de décider dans cette dernière hypothèse? Le cautionnement appartient au *bailleur de fonds* et non au comptable. Sans doute ce cautionnement sert de garantie au Trésor, mais seulement pour les faits relatifs à la gestion du comptable. Or le bailleur n'a pas cautionné pour le paiement des contributions directes.

Dans l'espèce, *il ne nous paraît pas pouvoir y avoir de doute* : le cautionnement et les intérêts qu'il produit n'appartiennent pas en propre au titulaire. *Ils ne peuvent être soumis à l'exercice du privilège en matière de contributions directes* (Dans ce sens, Dumesnil et Pallain n° 193).

77. Privilège des facteurs de la halle aux farines de Paris. Privilège de l'employeur sur les sommes remises par ses salariés à titre de cautionnement. — Le privilège des facteurs de la halle aux farines de Paris, pour le prix des farines livrées aux boulangers, sur la valeur des sacs de farine formant le dépôt de garantie

de ces derniers (décret du 28 février 1811) ne primera le privilège du Trésor que si l'on admet que le cautionnement auquel ce dépôt est assimilable, ne peut être appréhendé pour le paiement de l'impôt. Le même principe serait éventuellement applicable au privilège de l'employeur ci-dessus visé.

78. Privilège des ouvriers employés par les entrepreneurs de travaux publics et des fournisseurs de matériaux, sur les sommes dues à ces entrepreneurs par l'État, le département, la commune et les établissements publics. Privilège des sous-traitants, préposés ou agents des entrepreneurs pour fournitures faites au service de la guerre — En vertu des lois qui ont institué ces privilèges (1), les sommes dues aux entrepreneurs sont déclarées *insaisissables*, pendant la durée des travaux, à la requête de tous autres créanciers que les ouvriers et fournisseurs. Cette insaisissabilité cesse après la réception des ouvrages pour toutes les sommes qui restent dues aux entrepreneurs et lorsque les sommes dues aux ouvriers et fournisseurs de matériaux ont été acquittées (Cf. loi du 26 pluviôse, an II, art. 4). Il en résulte que le Trésor ne pourra demander que les contributions privilégiées dues par l'entrepreneur soient prélevées sur les mandats d'acompte, même en l'absence d'opposition de la part des intéressés. Mais ces contributions seront soldées par préférence à celles des autres créanciers particuliers sur le mandat de solde lorsque les sommes dues aux ouvriers et fournisseurs des matériaux auront été acquittées.

79. Autres privilèges spéciaux. — Les autres privilèges spéciaux passent après le privilège du Trésor auquel la loi du 12 novembre 1808 attribue le premier rang.

B. Concours avec les autres privilèges du Trésor.

80. Privilège de la Régie des contributions indirectes. (Cf. Décret du 1^{er} germinal, an XIII, art. 47). — Le privilège de la régie des contributions indirectes ne s'exerce

(1) Lois des 26 pluviôse, an II; 25 juillet 1891 et 12 décembre 1806.

qu'après la créance du propriétaire pour six mois de loyer (Cf. *supra*, p. 31). Donc, ce privilège est primé par d'autres privilèges passant après le privilège du Trésor en matière de contributions directes; or, c'est un principe que le créancier privilégié qui en prime un autre, prime nécessairement aussi tous ceux qui étaient primés par celui-ci.

Le privilège des contributions directes prime en conséquence, celui de la régie précitée.

81. Privilège de l'impôt sur le chiffre d'affaire.

(Cf. loi du 16 avril 1930, art. 61). — Aux termes de l'art. 61 précité, ce privilège s'exerce *immédiatement après celui des contributions directes* (Cf. *supra*, p. 34). Il en est de même du privilège de la taxe à l'importation (Cf. *ibid*, p. 34). Mais il passe après le privilège des droits de timbre (Cf. p. 42).

A notre avis, le privilège de l'impôt sur le chiffre d'affaire viendra au même rang que le privilège attribué aux taxes communales assimilées par la loi du 30 mars 1902, art. 58 (Cf. *supra*, p. 74); mais nous inclinerions à penser qu'il conviendrait de donner plus de force au privilège spécial attribué aux taxes précitées lorsqu'elles sont assimilées à l'impôt foncier (Cf. *infra*, p. 148), aux taxes bénéficiant du privilège institué par la loi du 8 avril 1898 (Cf. *supra*, p. 77 et 79), aux taxes syndicales assorties d'un privilège comparable à celui de l'impôt foncier (Cf. lois des 5 juillet 1911, art. 2 et 31 mai 1933, voir *supra*, p. 78) et même au privilège donné aux taxes perçues pour l'assainissement des voies privées (art. 13 de la loi du 22 juillet 1912, voir *supra*, p. 78 et 79), qui prend rang après celui des taxes communales assimilées à l'impôt foncier.

82. Privilège de la Douane. (Cf. lois des 6-22 août 1791, titre XIII, art. 22 et du 4 germinal, an II, art. 4). — Ce privilège, comme le privilège de la régie des contributions indirectes est primé par celui du Trésor (Cf. *supra*, p. 35).

83. Privilège des droits de mutation après décès (Cf. loi du 22 frimaire an VII, art. 15 et 32). — Un arrêt

de la Cour de Cassation du 2 décembre 1862 (Cf. Durieu, t. 1, p. 213), a décidé que le privilège de la régie de l'Enregistrement pour le recouvrement des droits de mutation par décès, sur les revenus des biens à déclarer existe « de manière à exclure au profit du Trésor le concours ou la lutte de toute créance rivale, qui ne serait pas elle-même protégée par un privilège d'un ordre supérieur ».

La régie possède un privilège véritable sur les revenus, mais qui est primé par celui des contributions directes (Cf. *supra*, p. 39).

84. Privilège des droits de timbre (Cf. art. 76 de la loi du 28 avril 1816). — Les droits de timbre et des amendes y relatives (Cf. *supra*, p. 42) jouissent, aux termes de l'art. 76 de la loi du 28 avril 1816, du privilège des contributions directes et se trouvent en conséquence placés au même rang. Or « les créanciers qui sont dans le même rang sont payés par concurrence » (Cf. art. 2097 du C. C.).

Les deux privilèges s'exerceront ensemble au prorata du montant des créances et le privilège du timbre primera celui qui est conféré aux taxes communales assimilées aux contributions directes (Cf. *supra*, p. 75).

La jurisprudence administrative et Durieu ont adopté, jusqu'à ce jour, cette doctrine qui ne paraît pourtant pas s'appuyer sur des textes bien précis. Si le législateur avait voulu donner au recouvrement des droits de timbre un privilège égal et s'exerçant en concurrence avec celui des contributions directes, il l'eût non seulement spécifié d'une manière plus claire, mais encore eût-il, au moins visé la loi du 12 novembre 1808. On pourrait soutenir qu'il a entendu dire seulement que, lorsque le recouvrement des droits de timbre ne se trouverait pas en concurrence avec le recouvrement des contributions directes, il jouirait du privilège de ces contributions; mais que dans l'hypothèse où les deux privilèges seraient opposés l'un à l'autre, celui des contributions directes primerait.

Il résulte du caractère donné actuellement au privilège du timbre, un amoindrissement de la sûreté attribuée à l'impôt direct

lorsque les deux privilèges s'exercent concurremment; cette situation paraît difficile à justifier.

85. Privilège sur les biens des comptables (Cf. art. 2 de la loi de 5 septembre 1807). — Ce privilège (Cf. *supra*, p. 43) s'exerçant après les privilèges des art. 2101 et 2102 du C. C. est primé par celui des contributions directes.

86. Privilège des frais de justice criminelle. (Cf. art. 2 de la loi du 5 septembre 1807). — De même que le précédent, ce privilège (Cf. *supra*, p. 47) ne s'exerce qu'après les privilèges des art. 2101 et 2102. Il est donc primé par celui des contributions directes.

87. Privilège des dommages de guerre. (Cf. loi du 2 mai 1924, art. 6). — Ce privilège (Cf. *supra*, p. 49) prend rang après les privilèges établis pour le recouvrement des frais de justice et de l'impôt direct.

88. Privilège de la loi du 14 novembre 1918. Privilège des assurances sociales. — Le privilège du Trésor en matière d'impôt direct, passant avant tout autre, prime celui qui a été établi par la loi du 14 novembre 1918, tendant à assurer plus complètement la répression des crimes et délits contre la sûreté extérieure. Il en est de même en ce qui concerne le privilège établi par l'art. 53 § 2 de la loi du 5 avril 1928, sur les assurances sociales. Voir *supra*, l'analyse de ces deux privilèges, page 48.

§ 2. RANG DU PRIVILÈGE

DE LA CONTRIBUTION FONCIÈRE.

Le privilège de la contribution foncière peut se trouver en concours :

1^o avec les privilèges généraux de l'art. 2101, qui, affectant la généralité des effets mobiliers du débiteur, portent, par conséquent, eux aussi, sur les fruits et revenus des immeubles, qui sont des effets mobiliers (Cf. *supra*, p. 13).

2^o avec les privilèges spéciaux, notamment :

a) le privilège du bailleur d'immeuble, lorsque le fermier est chargé par son bail du paiement de l'impôt. Encore dans ce cas, peut-on dire que le propriétaire est lui-même débiteur de la contribution.

b) des fournitures de semences et frais de récoltes, des frais faits pour la conservation de la chose.

c) de l'aubergiste et du voiturier.

3^o avec les privilèges particuliers du Trésor.

Dans tous les cas, le privilège spécial de la contribution foncière est régi par les mêmes principes que le privilège général des autres contributions directes. Il prime tous les privilèges, primés par le privilège général et ne cède la priorité que dans le cas où le privilège général rencontre un privilège préférable au sien.

§ 3. CONCOURS DU PRIVILÈGE DES IMPOTS

DIRECTS AVEC LUI-MÊME.

89. Conflit entre le privilège spécial du foncier et le privilège général des autres contributions directes. — En fait ce conflit ne se produit pas, l'impôt en cause étant recouvré au profit du Trésor par le même comptable. Le Trésor aura intérêt à exercer, en premier lieu, le privilège de l'impôt foncier, conformément d'ailleurs au système suivi par la jurisprudence qui fait passer les privilèges mobiliers spéciaux avant les privilèges généraux (Cf. *supra*, p. 25).

D'autre part, le privilège attribué aux taxes communales s'exercera après celui attribué aux contributions directes (Cf. *supra*, p. 75).

Le privilège des taxes syndicales prendra rang après celui donné à l'impôt foncier (Cf. *supra*, p. 79). Mais il viendra en même ordre que celui qui est attribué aux taxes communales assimilées aux impôts fonciers.

90. Cotes imposées dans deux perceptions différentes assorties soit du privilège général, soit du privilège spécial. — Aux termes de l'art. 2097 du C. C. déjà cité « les créanciers privilégiés qui sont dans le même rang,

« sont payés par concurrence ». Lorsqu'il s'agit de deux cotes privilégiées appartenant à la même contribution, les comptables du Trésor seront colloqués en concurrence, chacun au prorata du montant de l'impôt dont il poursuit le recouvrement.

CHAPITRE IV

Exercice du privilège du Trésor

§ 1^{er} CONDITIONS DANS LESQUELLES LE PRIVILÈGE S'EXERCE.

91. Sens du mot contribuable. Héritiers, femme mariée, mineur, etc. — Est contribuable, au sens de la loi, celui qui est susceptible de donner lieu à une imposition. Peu importe que cette personne n'ait pas encore été imposée; le Trésor tient sa créance de la loi qui autorise la perception de l'impôt et non de l'homologation et de la mise en recouvrement des rôles, simples formalités administratives ayant pour objet de donner aux agents de recouvrement un titre exécutoire contre le débiteur (Cf. renvoi p. 156).

L'héritier, proprement dit, par opposition au « successeur aux biens » est le continuateur de la personne ou du « *de cujus* » et normalement succède aux obligations de son auteur.

Aux termes de l'art. 873 du C. C., il ne sera tenu personnellement des dettes de la succession que pour *sa part et portion*, observation faite qu'en droit civil, la solidarité ne se présume pas, contrairement aux errements suivis en matière commerciale.

Quoi qu'il en soit, le privilège du Trésor s'exerçant par voie d'action réelle, abstraction faite de la qualité du propriétaire, le percepteur a incontestablement le droit de saisir, entre les mains de l'héritier ou du légataire, pour assurer le recouvrement

de la contribution foncière privilégiée, les récoltes, fruits, loyers et revenus des immeubles imposés à ladite contribution.

Pour les autres contributions privilégiées sur les meubles, le percepteur peut également exercer une *action réelle* sur les objets mobiliers recueillis par un des héritiers considéré comme tiers détenteur (Cf. *infra*, titre II).

Si les impôts en souffrance ne sont pas privilégiés, ainsi que dans l'hypothèse où les meubles ne sont plus en possession des héritiers ou sont confondus avec leurs biens personnels, chaque héritier ne peut être poursuivi que *personnellement* au prorata de sa part et portion virile, conformément au principe posé par l'art. 873 précité du C. C.

L'action personnelle et l'action réelle sont possibles, non seulement contre les héritiers purs et simples, mais aussi contre les légataires universels ou à titre universel. Quant au légataire particulier, il n'est exposé, le cas échéant, qu'à l'*action réelle* sur les biens qu'il a recueillis dans la succession.

Au surplus il est admis, d'une façon générale, que les biens composant le patrimoine du « *de cujus* » forment le gage propre des créanciers et que ceux-ci peuvent requérir, avant que l'héritier ait pris qualité, les mesures conservatoires qu'ils jugent nécessaires à la sauvegarde de leurs droits (Cf. Carpentier et Du Saint, *Bénéfice d'inventaire* n° 135). D'autre part, s'appuyant sur une jurisprudence abondante, certains auteurs (Cf. *ibid.* Carpentier et Du Saint; Chabot sur l'art. 797 n° 2; Demolombe, t. XIV, n° 284) estiment que le créancier du défunt, porteur d'un titre exécutoire, peut également exercer des poursuites sur les biens de la succession pendant les délais accordés à l'héritier pour faire inventaire et délibérer et même faire vendre les biens héréditaires (Cf. Paris, 16 août 1851, Bordeaux, 30 juillet 1834, Douai, 4 mai 1812).

L'héritier *bénéficiaire* n'est lui-même tenu des dettes de l'hérédité que dans la limite de la valeur des biens qu'il est appelé à recueillir; le Trésor ne peut donc le mettre en cause valablement qu'à la condition de viser lesdits biens.

De toute façon la contribution des patentes est due par les héritiers de la veuve s'ils ont continué le commerce du défunt.

D'après la jurisprudence du Conseil d'État, la femme doit être considérée comme implicitement imposée à la *contribution mobilière*, sous le nom de son mari, ce dernier étant obligatoirement inscrit au rôle, même en cas de séparation de biens ou de location de l'appartement au nom de son épouse. (C. E., 8 mars 1908; *Mém.*, p. 378 et 29 avril 1926; *Mém.*, p. 299).

Il en résulte que le rôle exécutoire contre le mari, l'est aussi contre la femme.

Quant à la contribution des patentes, à l'imposition pour Chambres de commerce et aux droits de vérification des poids et mesures, ces cotisations ne peuvent être réclamées à la femme séparée de biens lorsqu'elles figurent aux rôles sous le nom du mari (Cf. Bourges, 12 mars 1909; *Mém.*, p. 496).

Toutefois la patente, assise au nom du mari, non séparé de biens, peut être recouvrée *sur les biens réservés de sa femme*, biens qui tombent en communauté et sont par suite, appelés à faire face aux dépenses du ménage (*Sol. fin.*, 22 novembre 1911; *Mém.* 1913. p. 424).

En ce qui concerne l'impôt général sur le revenu, l'Administration avait soutenu que la femme mariée, séparée de biens mais vivant avec son mari, pouvait être valablement l'objet de poursuites tout au moins au prorata de son revenu propre pour le recouvrement des cotes assises au nom de ce dernier. Saisi d'un pourvoi sur la question, le Conseil d'État, par arrêts des 29 avril 1926, *Mém.*, p. 299, et 21 mars 1930, (Cf. Courtès, *Traité théorique et pratique*, t II, p. 118) a refusé d'admettre le point de vue de l'Administration, motif pris qu'étant donné le caractère de l'impôt général sur le revenu, cet impôt ne rentre pas dans la catégorie des dépenses utiles aux besoins du ménage, que les dispositions du Code civil mettent à la charge de la femme mariée, séparée de biens, en cas d'insolvabilité du mari.

Un projet de loi a été déposé en vue de trancher cette question dans l'intérêt du Trésor qui, dès lors serait en mesure de poursuivre la femme séparée de biens en vue du recouvrement de l'impôt précité (Cf. annexe n° 4116 au p. v. de la séance de la Chambre des députés du 25 novembre 1930).

En ce qui concerne la femme *commerçante* la législation est la suivante : (1).

La femme mariée, non séparée de biens qui exerce une profession distincte, indépendante de son mari, a le droit, aux termes de la loi précitée du 13 juillet 1907, d'administrer les gains et salaires en provenant et d'en disposer, à charge par elle de contribuer aux obligations du ménage. Bien que l'art. 4 du Code de Com. ait prévu qu'une autorisation soit nécessaire en l'espèce, le consentement est tacite lorsque la femme exerce le commerce au vu et au su du mari (Cf. Cass., 17 janv. 1881).

Le mari et la femme sont dès lors responsables solidairement des obligations et des dettes résultant des actes de commerce (art. 4 et 5 du C. de Com.; art. 1246, C. C.) et, en particulier, de l'obligation de payer l'impôt. Par suite, le recouvrement des impositions dues en raison du commerce de la femme peut être poursuivi tant sur les biens du mari que sur ceux de la communauté (Cf. C. Nîmes, 20 janv. 1926).

La responsabilité des conjoints reste entière lorsque la patente est inscrite au nom de la femme seule. Le comptable est même fondé à procéder par voie de sommation à tiers détenteur (2). ou de saisie-arrêt sur les salaires et émoluments dus au mari par des tiers.

Quant à l'impôt assis au nom du *mineur*, il ne peut être recouvré que sur les biens de ce mineur, et le tuteur légal ou datif ne peut être mis en cause que si le mineur possède des biens personnels. Dans ce cas, le tuteur ne saurait être entrepris que comme tiers détenteur des biens de son pupille. A cet égard, observant que le père ne se comporte pas à l'égard des biens personnels de son fils mineur comme un tiers détenteur ordinaire, en ce sens que l'art. 384 du C. C. lui donne la jouissance légale de ses biens, *on peut soutenir que le père qui perçoit les revenus du mineur est, de ce fait, tenu de faire face aux charges et notamment à l'impôt grevant ces revenus*, mais seulement en ce qui concerne les revenus

(1) Cf., *Revue du Trésor* 1932, p. 423, article de M. Ledoux.

(2) Cf. titre II.

du mineur de moins de dix-huit ans et les revenus autres que ceux qui proviennent soit du travail personnel de l'enfant, soit de donations faites à celui-ci sous condition que les biens échapperont à la jouissance légale du père (Cf. article de M. Pélégry, *R. T.* 1923, p. 85).

Enfin, la loi édicte les conditions dans lesquelles la responsabilité des propriétaires et des principaux locataires, des logeurs en garni et acquéreurs de fonds de commerce peut éventuellement se trouver engagée pour le recouvrement de l'impôt.

92. Obligations des fermiers et locataires. — Par application de l'art. 147 de la loi du 3 frimaire, an VII, (art. 13 du règlement sur les poursuites), les fermiers et locataires sont tenus de payer en l'acquit des propriétaires ou usufruitiers, la contribution des biens qu'ils tiennent à ferme ou à loyer, et peuvent être poursuivis comme les propriétaires eux-mêmes.

Fermiers. Pour l'année courante, le percepteur peut contraindre le fermier à payer, *même d'avance*, sur le prix des fermages, les termes échus des impositions assises sur ces biens. *Le paiement des impositions de l'année courante des biens loués; constitue une obligation personnelle du fermier* (Cf. lois des 2 thermidor, an III (art. 9); 3 nivôse, an IV; 18 brumaire, an V, (art. 8); 18 prairial, an V, (art. 27); 3 frimaire, an VII (art. 147); 18 avril 1831 (Cf. Durieu, t. I, p. 256). Il suffit de lire attentivement ces textes pour se convaincre que, dans l'obligation imposée aux fermiers de payer les contributions assises sur les immeubles qu'ils tiennent à ferme, la loi n'a jamais entendu viser que la contribution de l'année courante; mais elle impose véritablement *une avance* au fermier précité.

Les propriétaires ou usufruitiers sont tenus de recevoir les quittances du montant de ces contributions sur le prix des fermages et loyers, à moins que les fermiers ou locataires n'en soient chargés par leur bail (Cf. *Instr. gén.*, art. 80).

Si le fermier a acquitté des fermages et s'il s'est entièrement libéré envers le propriétaire, si même, d'après son bail, il était

tenu de payer ses fermages par anticipation, son obligation demeure entière (Cf. Durieu, t. I. p. 475; Nantes, 13 avril 1832; *Mém.* 1833, p. 104 et 161).

Des conventions particulières ne pourraient annihiler les effets d'une loi que les tiers ne peuvent ignorer. La situation serait identique, si le propriétaire étant débiteur du fermier, celui-ci avait stipulé, dans son bail, la compensation de la créance avec le prix des fermages à échoir. Il en serait de même, dans l'hypothèse où le propriétaire aurait, avec le consentement du fermier, délégué à un tiers, le prix des loyers. Cette délégation, serait-elle faite en dehors de toute fraude et à une date antérieure aux poursuites, n'éteindrait par les droits du Trésor à l'égard du fermier (Cf. *R. T.* 1927, p. 258) (1). Mais l'obligation personnelle du fermier ne vise que les impositions courantes des immeubles dont il a la ferme, à l'exclusion de tous impôts fonciers assis sur d'autres immeubles (Cf. Cass., 4 décembre 1895; *Mém.*, 96 p. 101).

En dehors de cette obligation personnelle du fermier, le Trésor dispose d'une action *réelle* par application de la loi du 12 novembre 1808, pour le recouvrement des impôts afférents aux immeubles loués, autres que ceux de l'année courante, mais restant privilégiés aux termes de la loi du 12 juillet 1922, art. 3 (Cf. Circ. du 15 octobre 1922, § 3). Le fermier, dans ce cas, est pris *en qualité de tiers détenteur* et ne pourrait être inquiété s'il était libéré des fermages (Cf. *infra*, titre II).

En ce qui concerne les impôts des immeubles loués, des années antérieures et non privilégiés, le percepteur, comptable du Trésor ne pourrait plus agir que par la voie de la saisie-arrêt. Le fermier serait en l'espèce considéré comme simple dépositaire.

En toute hypothèse, la délégation faite couramment par les propriétaires aux fermiers, pour le paiement de l'impôt des biens affermés ne décharge par le propriétaire directement obligé (C. C. art. 1277).

Par ailleurs, si les terres appartenant à un même propriétaire sont louées à divers fermiers, chacun de ces fermiers

(1) Voir en outre, *supra*, p. 93.

n'est personnellement responsable que de l'impôt des biens à lui affermés et il doit en faire l'avance pour l'année courante. Mais à l'égard des autres terres, dont il n'est pas le fermier, il ne saurait être tenu aux charges particulières attachées à cette qualité : ce n'est qu'autant qu'il a entre les mains des sommes appartenant au propriétaire qu'il peut être, comme tiers détenteur, actionné par le Trésor, et encore celui-ci ne pourrait-il agir contre lui que par voie de saisie-arrêt; en effet, dans cette hypothèse, le Trésor n'aurait pas de privilège, puisqu'il s'agirait de fermages provenant d'un immeuble autre que celui dont la contribution est due (Cf. Durieu, t. 1, p. 264; voir *supra*, p. 88).

D'autre part, que l'on assimile le bail à colonage partiaire, soit à un contrat de société ou soit à un contrat de louage, le droit de propriété des parties contractantes sur les fruits du sol, n'appartient distinctement à chacune d'elles, qu'après le partage. Jusque-là, c'est un droit indivis, et aucune des parties ne peut disposer de fruits tant que dure l'indivision. Il en résulte qu'en cas d'imposition, autre que l'impôt foncier, due par le propriétaire ou par le colon, le percepteur doit provoquer le partage, afin de pouvoir ensuite faire saisir la portion de fruits dévolue à son débiteur, le privilège du Trésor ne s'exerçant sur la récolte entière que pour l'impôt foncier (Cf. Montauban, 23 août 1834; *Mém.*, 1835, p. 44; Durieu, t. 1, p. 191; Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. 1, p. 307; *Sol. fin.*; *Mém.* 1933, p. 28; voir en outre, *supra*, p. 84 et 127.

Locataires. Contrairement à la procédure possible contre les fermiers, le Trésor ne peut contraindre un locataire à faire l'avance de l'impôt foncier (année courante) grevant l'immeuble qu'il habite. Le Trésor n'est en droit de se faire remettre par celui-ci, pris comme tiers détenteur (Cf. *infra*, p. 226), que les termes de loyers dont il peut être débiteur. Dans le même sens, voir Durieu, t. 1, p. 274; *Mém.* 1895, p. 34).

A remarquer que le privilège du Trésor pour la contribution foncière du propriétaire atteint utilement les loyers dus par les locataires, alors même que ces loyers auraient été antérieurement réglés au moyen de billets (*Sol. fin.*, 25 avril 1889; *Mém.* 93,

p. 432), ou qu'ils auraient fait l'objet d'une cession ou d'un transport signifié aux locataires par les cessionnaires (Seine 27 décembre 1887, *Mém.*, 88, p. 48; voir *supra*, p. 93 et *infra*, p. 229, autres décisions.)

93. Le titre de recouvrement. — Le percepteur ne peut réclamer l'impôt que lorsqu'il est liquide et exigible (1).

Il y a lieu de faire une distinction entre la date où la créance privilégiée de l'impôt prend naissance et la date où elle devient exigible : *la créance existe virtuellement à partir de la réalisation des faits ou revenus imposables*, étant donné antérieurement la loi qui les frappe (Cf. Allix et Lecerclé, t. II, p. 360; voir en outre, *infra*, § f, p. 177).

La créance d'impôt prend en effet naissance à la date des faits auxquels elle se rattache et d'où elle découle (Cass., 11 août 1857) (2).

Pour les anciennes contributions cette date compte du 1^{er} janvier de l'année de l'imposition en raison des faits existant à cette date.

Elle n'est liquide que lorsque l'Administration a entre les mains un titre de recouvrement, le rôle rendu exécutoire par l'homologation qui constitue l'émission du rôle.

Sans doute, le défaut de mise en recouvrement du rôle est sans influence sur la légalité de l'imposition (Cf. *C. E.*, 12 novembre 1898). Toutefois, cette date de mise en recouvrement peut être considérée comme celle où la créance de l'État pour impôts a été définitivement arrêtée et est devenue liquide aussi bien pour les redevables que pour les tiers assujettis dans les conditions prévues par le décret-loi des 5-18 août 1791 dont l'étude fait l'objet du titre II ci-après. En cette espèce, l'huissier qui, avant l'émission du rôle aura remis au créancier pour-

(1) La perception des impôts doit être autorisée par la loi et figurer nommément dans les tableaux annexés au budget. La responsabilité du percepteur se trouverait engagée dans le cas contraire et ne pourrait être couverte par la régularité en la forme du rôle sauf dans l'hypothèse où le seul vice du titre consisterait dans l'application inexacte d'une taxe légalement autorisée (Cf. Cass., cir. 2 mai 1921, *R. S. F.* 1921, p. 326).

(2) La confection et l'émission des rôles a pour unique objet d'assurer la mise en recouvrement des créances préexistantes (Cass. 12 juillet 1859, 12 mai 1888).

suivant l'intégralité du produit d'une vente mobilière, n'encourra aucune responsabilité (Cf. *Sol., fin.*, 2 juin 1892; *Mém.*, p. 537).

94. Exigibilité. — Par application de la loi du 4 avril 1926, les impôts et les taxes assimilées (à l'exception de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre, de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux établis en cas de cession ou de cessation d'entreprise et des impôts, taxes et produits assimilés pour lesquels un texte législatif est intervenu depuis la promulgation de la loi précitée, notamment la taxe locale sur les balcons et constructions en saillie et certaines taxes syndicales) sont exigibles à des dates qui varient selon la période de l'année où le rôle est mis en recouvrement. Dans certaines hypothèses les cotes sont immédiatement exigibles; il en est ainsi en cas de déménagement du contribuable hors du ressort de la perception, de vente volontaire ou forcée, de faillite ou de liquidation judiciaire.

Étant donné que les tiers ne peuvent être tenus plus que le redevable lui-même, ils ne commettent aucune faute s'ils procèdent à une répartition sans tenir compte d'impôts dont les rôles sont émis, mais dont les dates d'exigibilité ne sont pas échues; sous réserve des cas précités de faillite et de ventes aux enchères et des obligations imposées aux *dépositaires publics* (Cf. *infra*, titre II, chapitre III).

Pratiquement, pour les syndics et commissaires-priseurs, qui sont les *détenteurs publics* les plus exposés, l'exigibilité des impôts du redevable doit être fixée au plus tard, au jour même du jugement déclaratif de faillite, ou à celui de la vente.

En ce qui concerne la question de savoir si l'exigibilité de l'impôt est nécessaire pour pouvoir exercer, par des poursuites, le privilège du Trésor, il n'est pas inutile de signaler une théorie exposée par M. Durieu dans le *Mémorial* de 1837, p. 211.

La question posée à l'époque au rédacteur du *Mémorial* était la suivante :

Les locataires de maisons peuvent-ils être contraints au paiement de la contribution foncière des maisons ou appartements

qu'ils tiennent à loyer, alors que, s'étant libérés d'avance de leur terme, suivant l'usage établi dans la région, ils ne doivent rien au propriétaire imposé?

Après avoir exposé que les locataires n'étaient pas tenus au même titre que les fermiers de l'obligation de payer l'impôt foncier en l'acquit du propriétaire (Cf. *supra*, p. 155), Durieu répond notamment :

« Le locataire de maisons ne peut être tenu qu'au prorata
« de ce qu'il peut devoir, et n'est exposé aux poursuites du Tré-
« sor, par application de la loi du 12 novembre 1808, qu'autant
« qu'il y a somme due de sa part au propriétaire imposé (voir
« au surplus *infra*, p. 344) ».

« Or, si le locataire qui, suivant l'usage des lieux, s'est libéré
« d'avance de son loyer entre les mains du propriétaire dépos-
« sé, ne peut être personnellement tenu du paiement de l'im-
« pôt foncier, nous ne voyons d'autre ressource pour le percep-
« teur que de faire constater l'insolvabilité du redevable. Il en
« résulte que les garanties du Trésor se trouveront sensiblement
« diminuées ».

« Au surplus, en l'espèce, le percepteur ne serait pas entiè-
« rement dépouillé de moyens d'action. Ainsi, pour éviter que le
« locataire ne payât par anticipation, il aurait incontestable-
« ment le choix, même avant l'échéance des loyers, d'user de
« la faculté que l'art. 557 du C. de P. C. accorde à tout créancier
« de s'opposer, par voie de saisie-arrêt, à la remise des sommes
« appartenant à son débiteur. »

« Mais, il peut arriver que le contribuable se soit mis au cou-
« rant avec le percepteur; que par conséquent aucun terme d'im-
« pôt ne soit dû à l'époque où le loyer va être touché d'avance. »

« Sur ce point, la question présente plus de difficultés;
« la jurisprudence paraît bien fixée en ce sens que la saisie-arrêt
« ne peut avoir lieu que pour des *créances exigibles*. »

« Sans doute, ce principe n'est pas contestable; mais on peut
« puiser dans l'art. 1188 du C. C., le droit de rendre la contribu-
« tion de l'année immédiatement exigible. Cet article dispose
« que bien qu'une dette ne puisse être payée en général qu'à
« l'époque de l'exigibilité, le débiteur est déchu du bénéfice du

« terme lorsque par son fait, il diminue les sûretés de son créancier; et il a été jugé en matière civile que cette disposition « s'étend non seulement au cas où le débiteur diminue le gage « de sa dette par un fait postérieur de son obligation, mais encore « au cas où l'insuffisance de ce gage, bien qu'elle existât déjà à « cette époque du contrat, vient à être démontrée au créancier. »

A notre sens, cependant, quelque fondé que paraisse ce raisonnement, il me semble pas que le Trésor puisse l'appliquer d'une manière générale et en faire la base d'un système de perception différent de celui autorisé par les dispositions textuelles de la loi. Il semble plutôt que le Trésor pourrait procéder aux poursuites dans les conditions étudiées pages 225 et suivantes (tiers détenteurs).

95. Prescription. — La loi du 12 juillet 1922 a fixé à quatre ans, le délai à l'expiration duquel la déchéance peut être opposée au percepteur par le contribuable, et spécifié que ledit délai a pour point de départ la mise en recouvrement des rôles (1). La prescription peut être interrompue notamment par les poursuites, la citation en justice, la reconnaissance de dette, la saisie-arrêt validée, la sommation à tiers détenteur (Cf., *infra*, titre II).

L'interruption anéantit la prescription commencée et fait courir un nouveau délai de quatre ans avant l'expiration duquel le contribuable ne pourrait valablement opposer la déchéance au percepteur.

La question a été posée de savoir si les contribuables qui ont réclamé les bénéfices des dispositions de l'art. 115 de la loi du 27 décembre 1927, lequel détermine les conditions dans lesquelles *les contribuables peuvent désormais surseoir au paiement de la partie contestée de leurs impositions*, sont fondés à faire état, le cas échéant, des retards apportés au jugement des réclamations

(1) Cette prescription s'applique à toutes les contributions directes et taxes assimilées à ces contributions. Il a été décidé notamment qu'elle était applicable à la prestation en argent, aux subventions en matière vicinale, à des taxes établies pour l'exécution de travaux dans les rivières, à des taxes de pavage et autres taxes communales assimilées aux contributions (Cass., 30 juin 1897, *Mém.*, p. 498).

par le Conseil de préfecture, pour opposer au percepteur la prescription de quatre ans.

Cette question comporte une réponse négative. En ce qui concerne la partie des impositions pour laquelle le contribuable est fondé à invoquer le sursis légal, la déchéance est suspendue au profit du percepteur tant que dure l'instance devant le Conseil de préfecture et sans que le comptable ait aucun acte à notifier. Par contre lorsqu'il a été sursis au recouvrement par simple tolérance administrative, en dehors des cas prévus par les lois de 13 juillet 1903 et 27 décembre 1927, la prescription court contre l'Administration (Cf. Circ. C. P., 24 juin 1932; voir en outre, *R. S. F.* 1931, p. 697).

96. Légalité de la perception. — Toute perception illégale de contributions directes expose l'autorité qui l'a ordonnée et l'agent qui l'a effectuée à une action en concussion. L'agent est en outre soumis à une action en répétition pendant trois ans (Loi du 15 mai 1818, art. 94). Cette disposition est reproduite chaque année dans la loi portant fixation du budget.

L'action en répétition devant le Tribunal civil accordée au contribuable contre les percepteurs n'existe qu'autant qu'il s'agit d'une taxe non autorisée. Il faut en l'espèce entendre une taxe qui n'a été ni votée, ni autorisée par les pouvoirs publics compétents et qui n'a pas été appliquée dans les formes prescrites avec les approbations de droit.

Mais l'agent de recouvrement n'a pas à se préoccuper de savoir si, au fond, et à l'égard de tel ou tel contribuable, la taxe est régulièrement imposée (Cf. C. Paris, 13 novembre 1885; *Mém.* 86, p. 73; C. Rouen, 9 mars 1892; *Mém.*, p. 344; Cass., 21 mars 1887; *Mém.*, p. 405 et 28 mars 1895; *Mém.*, p. 377).

Il a été jugé que la perception d'une imposition non autorisée suffit pour engager la responsabilité du percepteur, laquelle ne peut être couverte par la régularité en la forme du rôle que dans le seul cas où le vice du titre de recouvrement consiste dans l'application inexacte d'une taxe légalement autorisée (Cf. Cass., 2 mai 1921; *Mém.*, p. 516).

En dehors de l'action en répétition précitée, le contribuable

pourrait introduire contre l'Administration et devant la juridiction administrative, en l'espèce le Conseil d'État, dans les trois mois de la mise en recouvrement du rôle, une demande en décharge. La loi a dérogé dans ce cas aux règles destinées à maintenir la séparation des pouvoirs entre l'autorité administrative et l'autorité judiciaire (Cf. Courtès et Lescarret, t. 1, p. 316).

La perception opérée par le comptable, en vertu d'un titre régulier, mais sur un tiers qui n'était pas débiteur originaire de la taxe, ne tombe pas sous le coup de la loi du 15 mai 1818; elle peut seulement motiver une action en répétition de l'indû et une demande de dommages-intérêts. La réparation sera due par l'État si le percepteur a commis une faute de service, par le percepteur lui-même s'il a commis une faute personnelle. La distinction des deux sortes de fautes est d'ailleurs très délicate (voir définition Hauriou citée par *Rép. Dalloz*; voir Berthélemy, *Traité élémentaire de droit administratif*, livre I, chap. 1, p. 82 et suivantes).

97. Point de départ du privilège du Trésor.
La loi du 12 novembre 1808. — En vertu de la loi du 12 novembre 1808, le privilège s'exerçait :

1^o Pour les contributions foncières de la dernière année échue et celles de l'année courante, sur les récoltes, fruits, loyers.....

2^o Pour la dernière année échue et l'année courante des autres impôts directs et taxes y assimilées, sur tous les meubles....

Or, suivant une jurisprudence, confirmée par la Cour de cassation, pour déterminer l'année échue et l'année courante, on considèrait la date de publication des rôles, les deux années ayant pour point de départ le 1^{er} janvier (1) (Cf. Marseille, 14 janv. 1909; *Mém.*, p. 142; Cass., 11 janv. 1916; *Mém.* p. 210; Besançon, 27 octobre 1921; *Mém.*, 1922 p. 24).

98. La loi du 12 juillet 1922. — Pour les motifs invoqués plus haut (Cf. *supra*, p. 6) l'art. 3 du projet de loi devenu

(1) Mais il ne s'en suivait pas que le privilège atteignait dans les mains des tiers, les meubles régulièrement aliénés de bonne foi et sans fraude par les redevables avant l'exercice de toute poursuite (Cf. Cass., 17 août 1847, *Mém.*, 1848, p. 122).

ultérieurement après modification, l'art. 3 de la loi du 12 juillet 1922, était ainsi conçu :

« Art. 3. — La péremption du privilège ne pourra être
« opposée au Trésor, aux communes et aux établissements publics
« en ce qui concerne les contributions, impôts, taxes et produits
« recouvrés comme en matière de contributions directes, avant
« que deux années se soient écoulées depuis la publication (au-
« jourd'hui la mise en recouvrement) du rôle.

Ce texte a été transformé pour devenir le suivant :

« Art. 3. — *La période de deux ans constituée par l'année
« échue et l'année courante est comptée, dans tous les cas, à dater
« du jour de la publication (aujourd'hui la mise en recouvrement
« du rôle) (1) ».*

Des travaux préparatoires de la loi, il résulte que la disposition doit être interprétée dans le sens que la déchéance du privilège de l'impôt direct ne peut, dans aucun cas, être opposée au Trésor avant qu'un délai de deux ans se soit écoulé depuis la date de mise en recouvrement du rôle, même si les cotes comprises dans les rôles mis en recouvrement sont imposées au titre d'années antérieures.

En d'autres termes sont privilégiés, les contributions, impôts, taxes et produits inscrits sur les rôles mis en recouvrement depuis moins de deux ans (Cf. Circ. de la C. P. du 15 octobre 1922; Paris 21 décembre 1925; R. T. 1926, p. 304; R. S. F., p. 226; Amiens, 26 mai 1925; Grenoble, 16 juin 1925; Mém., p. 304 et 317; Arras, 5 février 1926; R. S. F., p. 343; Seine, 5 décembre 1928; Cass., 5 juin 1929, 21 octobre 1929; Mém. p. 490; C. Douai, 3 février 1930; Mém. p. 111, infirmant un jugement du Tribunal de Douai du 15 mars 1929; Mém., p. 336; Avignon, 31 mai 1933; Mém., p. 300; C. Bordeaux, 26 juin 1933; R. S. F., p. 446).

(1) Ces dispositions ne sont pas applicables à la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre. Pour cette contribution, en effet, l'art. 20 de la loi du 25 juin 1920, a porté à quinze ans, le délai de prescription, ainsi que le délai pendant lequel le privilège du Trésor peut être exercé sur les biens des contribuables (Cf. titre III). Ces délais ont pour point de départ le jour de l'établissement du rôle, expression par laquelle il faut entendre le jour où le rôle est revêtu de la formule exécutoire par le Préfet.

La loi n'a pas eu en effet pour objet de limiter l'exercice du privilège au recouvrement de deux annuités d'impôts, mais de mettre les conditions d'application du privilège en harmonie avec la nouvelle législation fiscale et en particulier avec les dispositions relatives à l'assiette des impôts sur les revenus qui peuvent être compris dans les rôles pendant un délai de trois années suivant celle au cours de laquelle l'imposition aurait dû être établie (Cf. art. 54 de la loi du 31 juillet 1917 modifiée par l'art. 9 de la loi du 31 mars 1932). (Cf. réponse question écrite de M. Landry, *J. O.* du 30 octobre 1925, p. 3522; *R. T.* 1925, p. 598; *Mém.*, 1925, p. 517; voir en outre *Mém.* 1932, p. 114; *R. S. F.* 1925, p. 917, 1926, p. 365, 1932, p. 363).

Cette interprétation a été contestée; une instance a été ouverte devant le Tribunal de Lyon, puis portée en appel devant la Cour d'appel de cette même ville.

L'exploit d'assignation qui interprète d'une manière toute différente la loi du 12 juillet 1922, fait valoir :

1° qu'aux termes de la loi du 12 novembre 1808, le privilège du Trésor ne s'exerce que pour les contributions de l'année échue et de l'année courante;

2° que l'art. 3 de la loi du 12 juillet 1922, n'a eu *pour objet que de substituer comme point de départ du privilège du Trésor, la date de mise en recouvrement du rôle à celle du 1^{er} janvier précédent, et non pas d'étendre la portée du privilège aux rappels de contributions qui seraient afférentes à d'anciens exercices;*

3° qu'en l'espèce, il s'agissait précisément de rappels d'impôts établis depuis plus de deux ans après l'exercice au cours duquel les revenus auraient dû être normalement imposés.

4° qu'en conséquence, ces rappels d'impôts n'étaient pas assortis du privilège du Trésor.

Le Tribunal de Lyon faisant sienne l'argumentation soutenue par le demandeur a décidé, par jugement en date du 16 juin 1932, que la créance du Trésor ne pouvait être admise à titre privilégié et a condamné le percepteur aux dépens.

Appel a été interjeté de ce jugement et par arrêt du 30 dé-

décembre 1932, la Cour de Lyon a confirmé la décision des premiers juges en invoquant les motifs suivants :

1^o La loi du 12 juillet 1922, sans toucher aux principes posés par la législation antérieure *n'a en d'autre objet que de fixer le point de départ de l'année courante et de l'année échue* sur lesquelles seules porte le privilège du Trésor.

2^o En effet, le texte de cette loi n'autorise pas l'interprétation donnée par l'Administration, car il ne se réfère en aucune manière aux lois qui ont étendu le droit du Trésor contre les assujettis en autorisant des rappels d'impositions anciens, mais reproduit au contraire les termes « d'année échue et d'année courante », de la législation antérieure.

Or, l'Administration a décidé d'attaquer l'arrêt de la Cour de Lyon devant la Cour de cassation. Elle a fortement motivé son intervention en faisant valoir des arguments qui sont en substance les suivants : (1)

« Les attendus de l'arrêt de la Cour d'appel reposent sur une « interprétation manifestement erronée des dispositions combinées des lois des 12 novembre 1808, art. 1^{er} et 12 juillet 1922. »

« Sur l'interprétation à donner aux termes année échue et « année courante, il était autrefois de jurisprudence que, pour « déterminer si l'impôt était encore privilégié, il convenait de « se reporter au 1^{er} janvier de l'année de la publication (*mise en recouvrement*) du rôle. »

« Une telle interprétation était admissible lorsqu'il s'agissait « d'impôts annuels établis d'après une situation existant au « 1^{er} janvier de l'imposition. Mais depuis la création des diverses « impositions sur les revenus (Lois des 15 juillet 1914, 31 juillet 1917), la notion « d'année échue et année courante » s'est « trouvée profondément modifiée. »

« Aux termes de l'art. 70 des lois codifiées (Décret du 15 octobre 1926, pris en vertu de la loi du 12 août 1926), les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette de l'un « quelconque des impôts cédulaires sur les revenus « peuvent « en effet être réparées jusqu'à l'expiration de la cinquième

(1) On remarquera que ces arguments ont déjà été examinés au cours de cette étude.

« année (3^e année depuis la loi du 31 mars 1932, art. 9), suivant
« celle au cours de laquelle ils auraient dû être établis. »

« En ce qui concerne l'impôt général sur le revenu, l'art. 97
« des lois codifiées dispose que « lorsqu'une insuffisance du revenu
« déclaré est constatée par l'Administration après l'établisse-
« ment du rôle, la cotisation correspondant à cette insuffisance
« peut être réclamée au contribuable soit dans l'année même,
« soit au cours des cinq années suivantes » (actuellement trois
« années suivantes). »

« Si ces nouvelles dispositions dérogent expressément au
« principe de l'annualité de l'impôt, il n'en demeure pas moins
« que les impôts sur les revenus, qu'ils soient établis, au cours
« de l'année de taxation normale ou dans les cinq années sui-
« vantes (actuellement trois années suivantes) sont recouvrées
« comme en matière de contributions directes (lois des 15 juil-
« let 1914, art. 21 et 31 juillet 1917, art. 20 et 51 dont les dispo-
« sitions ont été reprises par les art. 106 et 111 des lois codifiées) ».

« Dès lors, le recouvrement desdits impôts doit être assorti
« des mêmes droits que celui des anciennes contributions. »

« Une telle conséquence résulte des termes mêmes de la loi
« précitée de 1808, qui ne limite pas le privilège général du Tré-
« sor à la contribution mobilière, des portes et fenêtres et des
« patentes, mais l'étend « à toute autre contribution directe et
« personnelle ». Il n'est pas douteux dans ces conditions que
« le législateur a entendu assortir du privilège du Trésor, le
« recouvrement de tout impôt direct et personnel. »

« En d'autres termes, tout impôt rangé par la loi dans la
« classe des contributions personnelles, se trouve, *ipso facto*,
« assorti du privilège du Trésor sans qu'il soit besoin d'une dis-
« position législative spéciale (Cf. dans ce sens, un arrêt de la
« Cour de cassation du 15 juillet 1868) (1). »

« En ce qui concerne spécialement les impôts sur les revenus,
« le privilège n'aurait pu être exercé utilement si l'on s'en était
« tenu à l'interprétation littérale et restrictive de l'expression
« année échue et année courante. »

(1) Voir *supra*, p. 69 et suivantes.

« En effet, en raison de l'existence des délais qui sont, d'une
« part, accordés aux contribuables pour souscrire la déclaration
« de leurs bénéfices imposables, et d'autre part, nécessaires à
« l'Administration pour vérifier ces déclarations et asseoir l'im-
« pôt, les rôles normaux des impôts sur les revenus ne sont géné-
« ralement mis en recouvrement qu'à partir de la fin du premier
« semestre de l'année de telle sorte qu'en adoptant le point de
« vue de la Cour d'appel de Lyon, la durée de l'exercice du privi-
« lège du Trésor serait très sensiblement inférieure à deux ans (1). »

« Par ailleurs, en ce qui concerne les rappels d'impôts, la
« limitation de l'exercice du privilège du Trésor, au recouvre-
« ment de deux annuités de cotisations aurait eu, en fait pour
« résultat, de priver le Trésor de tout privilège pour une partie
« de sa créance. Cette interprétation aurait été manifestement
« contraire à la volonté du législateur qui, ainsi qu'il a été exposé
« ci-dessus, a tenu à faire bénéficier du privilège toute imposition
« recouvrée comme en matière de contributions directes, obser-
« vation faite que le retard apporté à la mise en recouvrement
« des rôles étant généralement imputable aux contribuables eux-
« mêmes, on ne saurait concevoir en l'espèce une diminution des
« garanties conférées au Trésor par la loi. »

« Aussi bien, aux termes de l'art. 3 de la loi du 12 juillet 1922,
« la période de deux ans est comptée dans *tous les cas*, à date du
« jour de la publication (mise en recouvrement) du rôle. »

« Cette disposition a eu pour objet d'une part, de substituer
« comme point de départ du privilège, la date de publication
« (mise en recouvrement) des rôles à celle du 1^{er} janvier, d'autre
« part, de mettre définitivement les conditions d'exercice de ce
« privilège en harmonie avec la nouvelle législation fiscale. »

« Les travaux préparatoires de la loi ne laissent subsister
« aucun doute à cet égard. »

« *L'exposé des motifs du projet de loi, ainsi que le rapport fait*
« à la Chambre des députés par le rapporteur général, n° 4591,
« an., p. v. S. 28 juin 1922) indiquent expressément que l'art. 3
« précité doit être interprété dans ce sens que la déchéance du
« privilège ne peut, *dans aucun cas* être opposée au Trésor, avant

(1) Voir *supra* p. 6.

« qu'un délai de deux ans se soit écoulé depuis la *date de publication (mise en recouvrement) des rôles, laquelle doit seule être considérée, pour la détermination du point de départ de la période d'exercice du privilège.* »

« En définitive, la loi du 12 juillet 1922 n'a apporté aucune modification à l'ancienne législation du privilège du Trésor qui continue à s'exercer dans les mêmes conditions qu'autrefois pendant une période de deux années commençant à courir, dans tous les cas, à la date de mise en recouvrement du rôle. »

« Cette thèse a d'ailleurs prévalu devant plusieurs Cours et tribunaux et en particulier devant la Cour d'appel d'Amiens (26 mai 1925), la Cour de Grenoble (16 juin 1925), le Tribunal civil de la Seine (5 décembre 1928), la Cour de Montpellier (3 juin 1930) et la Cour de Douai (3 février 1930). »

« Les considérants de ce dernier arrêt, rendus à l'occasion d'une affaire en tous points analogue à celle dont la Cour de Lyon a été appelée à connaître, sont particulièrement bien motivés. »

« L'art. 3 de la loi du 12 juillet 1922, *n'a pas pour objet de limiter l'exercice du privilège du Trésor au recouvrement de deux annuités d'impôts*, mais de mettre les conditions d'application de ce privilège en harmonie avec la nouvelle législation fiscale, et en particulier avec les dispositions requises pour l'assiette des impôts sur les revenus qui peuvent être compris dans les rôles pendant trois années suivant celle au cours de laquelle l'imposition aurait dû être établie. »

« Cette interprétation a du reste été admise de façon implicite par la Cour suprême, elle-même, dans deux arrêts des 5 juin et 21 octobre 1929 (*Mém.* p. 490) (1). »

Avant de terminer l'étude sur la durée du privilège, il y a lieu de signaler que la loi du 12 juillet 1922 a eu pour effet de faire revivre, dans certains cas le privilège qui avait été atteint par la péremption. Il en a été ainsi en ce qui concerne les contributions comprises dans les rôles publiés au cours des derniers mois de 1920, contributions qui, sous l'empire de la

(1) Un arrêt de la Cour de Nîmes du 23 décembre 1933 statuant sur l'appel formé contre un jugement du Tribunal civil d'Avignon du 31 mai précédent, vient de confirmer la thèse soutenue par l'Administration.

législation antérieure, avaient cessé d'être privilégiées au 31 décembre 1921.

Toutefois, par application de l'art. 2098 du Code civil et du principe que les lois n'ont pas d'effet rétroactif, à moins que le législateur en ait décidé autrement, le privilège ainsi rétabli ne pouvait porter atteinte aux droits que les tiers auraient pu acquérir entre la péremption et son rétablissement (Cf. *supra*, p. 64).

99. Exercice du privilège (1). — Le privilège court du jour de la mise en recouvrement du rôle, quelle que soit l'année pendant laquelle les revenus ont été réalisés.

Il ne peut être exercé que lorsqu'il a pris naissance, *c'est-à-dire du jour de la dite mise en recouvrement*. Avant cette date une sommation à *tiers détenteur*, ainsi que tout autre acte de procédure même conservatoire ne serait pas valable.

100. Péremption du privilège. — En règle générale, le privilège du Trésor est périmé lorsqu'il n'a pas été *exercé* au cours des deux années calculées dans les conditions précitées et ce, même si le percepteur a été dans l'impossibilité d'exercer des poursuites à raison de réclamations pendantes auxquelles il a été attaché effet suspensif de paiement (Cf Cass., 4 juillet 1900, Dalloz, J. G. 413.1.1900; *Mém.*, p. 383; Cass., 21 octobre 1929, *R. T.* 1930, p. 187, voir note *infra*, p. 173; Avignon, 31 mai 1933, *Mém.*, p. 300).

101. Effet suspensif des réclamations. — *Influence sur le privilège.* En l'espèce la déchéance est opposable. S'il est vrai que la prescription ne court pas contre celui qui est dans l'impossibilité d'agir par suite d'un empêchement résultant de la loi, et qu'il en doit être de même pour les déchéances, cette règle ne peut cependant être opposée aux textes formels des lois

(1) Remarque doit être faite que l'art. 3 de la loi de 1808 spécifie expressément que le privilège ne préjudicie point aux droits que le Trésor pourrait exercer sur les biens des redevables comme tout autre créancier (C. C, art. 2095; régl., pours., art. 12; Inst. gén., art. 79).

de 1808 et 1922. D'où il suit que dans l'hypothèse où une réclamation pendante devant le Conseil de préfecture met obstacle au recouvrement de contributions comprises dans des rôles émis depuis plus de deux ans, le Trésor est *déchu de son privilège, si ce privilège n'a pas été conservé* (Cf. jurispr. indiquée ci-dessus).

Cette manière de voir a été fort bien mise en lumière dans le rapport présenté à la Cour de Cassation par le conseiller Denis. Les conclusions de ce rapport ainsi que les termes mêmes de l'arrêt du 4 juillet 1900 ne laissent subsister aucun doute sur la façon très restrictive dont il convient d'interpréter la loi du 12 novembre 1808.

A notre avis, la péremption est également opposable dans le cas du sursis de paiement accordé au contribuable par application de la loi du 27 décembre 1927. En l'espèce, on remarquera que les droits du Trésor sont assurés par les garanties constituées en gage. Au surplus si ces garanties n'ont pas été constituées, conformément aux dispositions de l'art. 15 de la loi précitée, le percepteur pourrait exercer le privilège par une saisie-exécution sans toutefois faire procéder à la vente. (Cf. ci-après « Conservation du privilège ») (1). Si la requête du contribuable était ultérieurement rejetée par le Directeur des contributions directes et par le Conseil de préfecture, la vente pourrait avoir lieu, nonobstant son pourvoi devant le Conseil d'État (Cf. C. Grenoble, 29 juin 1931, *R. S. F.* 1933, p. 202).

102. Cotes rétablies par le Conseil d'État. —

Quand un arrêté du Conseil d'État a annulé une décision du Conseil de préfecture portant décharge ou réduction de taxe, le Préfet prend, en exécution de cet arrêt, un arrêté par lequel il enjoint au contribuable dégrevé mal à propos, d'acquitter le montant de sa cote. Cet arrêté est adressé au Trésorier-Payeur général qui le transmet au percepteur pour lui servir de titre de perception (*I. G.*, art. 140).

Les poursuites sont faites par le percepteur tant en vertu *du rôle qui a repris toute sa force*, qu'en vertu de l'arrêté préfectoral

En ce qui concerne l'exécution du gage par voie de sommation à tiers détenteurs, voir *infra* p. 240.

portant rétablissement de la cote. Toutefois l'arrêté précité n'est pas entièrement assimilable au rôle (Cf. circ. *Cont. directes*, 27 février 1893).

En l'espèce, il apparaît donc impossible de faire revivre le privilège du Trésor, si le délai de deux ans prévu par la loi de 1922 est expiré (Cf. *sol. fin.* 9 janvier 1934) (1); le Trésor se trouvera frustré du montant de l'impôt, si, par suite de l'exercice d'autres droits de préférence sur les biens meubles du redevable, il se trouve évincé de toute distribution concernant ces biens.

103. Conservation du privilège. — *Le privilège est conservé lorsque toutes dispositions ont été prises avant l'expiration du délai légal de deux ans pour enlever au contribuable la libre disposition des biens lui servant d'assiette* (2).

Conformément à ce principe, le privilège est conservé :

1^o par une saisie-exécution;

2^o par une saisie-arrêt validée;

3^o par un avis ou par une sommation à tiers détenteurs.

1^o *Par une saisie-exécution.* La saisie-exécution a pour effet de dépouiller le débiteur de ses meubles par une « exécution » réelle (3). Elle place sous main de justice les objets appréhendés et met certainement obstacle à la péremption du privilège, lorsque, par des procédures dilatoires, notamment en cas d'assignation en nullité de poursuites, le contribuable empêche le Trésor de réaliser son gage en temps opportun. (Cf. Versailles, 28 juillet 1926; C. Paris, 28 mai 1927, *Mém.* p. 511; Marseille, 9 juin 1932, *Mém.*, p. 454; *R. T.* p. 577, *R. S. F.*, p. 412).

(1) La théorie soutenue par la Cour de Cassation (arrêt du 4 juillet 1900, Cf. *supra* p. 168), est d'ailleurs applicable. Au surplus, en cas de mutation de cote ou de décision rectificative du rôle, les principes seront les mêmes. Le privilège, en toute hypothèse, courra toujours de la date de mise en recouvrement du rôle.

(2) Voir article de M. Chapelain, *Revue du Trésor* 1931, p. 57; voir d'autre part, article du *Mémorial des Percepteurs* 1934, p. 6. « En définitive, le privilège du Trésor, ne peut en principe échapper à la péremption que s'il a pour assiette un objet matériel appartenant au contribuable et rendu indisponible par une saisie-exécution ou une saisie-arrêt, pratiquées avant l'expiration du délai légal de deux ans, dont le point de départ est, dans tous les cas, le jour de la mise en recouvrement du rôle ».

(3) En ce qui concerne les fonds de commerce, voir étude *infra* p. 186 et suivantes.

Mais il importe de remarquer que le privilège est conservé seulement sur les biens qui ont été l'objet des poursuites et non pas sur tout l'actif du contribuable indistinctement. Ainsi, une saisie-exécution pratiquée en temps utile sur le mobilier personnel du contribuable n'aura pas eu pour effet de conserver le privilège sur le prix de vente de son fonds de commerce, si ce prix de vente n'est frappé d'opposition que plus de deux ans après la mise en recouvrement du rôle.

Mais qu'arrivera-t-il, si l'Administration, agissant dans l'intérêt commun du redevable et de ses créanciers éventuels, renonce spontanément, pendant un certain temps, à provoquer la vente des objets saisis, soit pour éviter une réalisation à vil prix, soit pour ménager un débiteur susceptible de se relever? Ce cas se présente assez fréquemment dans la pratique, surtout aux époques de crise économique.

Il semble que l'indisponibilité des éléments saisis soit de nature à conserver le privilège du Trésor. Si, en effet, le débiteur est demeuré propriétaire des objets mis sous main de justice, *il a néanmoins perdu le droit d'en disposer au préjudice du saisissant. C'est donc à l'époque de la saisie qu'il est logique de se placer pour déterminer si la créance de ce dernier est ou non privilégiée* (1).

La solution contraire mettrait, d'ailleurs, le Trésor dans l'absolue nécessité de poursuivre, dans tous les cas, sans désespérer, la vente des objets saisis, sans avoir égard à la situation de ses débiteurs, et il est éminemment douteux, dans ces conditions, que les tribunaux se refusent d'admettre, éventuellement, la conservation du privilège sur le gage immobilier.

La temporisation dictée par des considérations d'équité ou d'opportunité ne laisse pas cependant d'exposer l'Administration à certains risques.

Il en est ainsi lorsque le débiteur aliène frauduleusement les meubles ou effets saisis. Dans cette éventualité, le percepteur n'a en effet, d'autre ressource que d'attaquer l'aliénation par voie d'action paulienne (art. 1167 du C. C.) ou d'action en déclaration de simulation (art. 1131 *id.*).

(1) Cf. *Mémorial des Percepteurs*, 1934, p. 4.

En matière d'action paulienne, une distinction doit cependant être faite entre les actes à titre onéreux et à titre gratuit ; pour les premiers seuls, il est indispensable de prouver la participation de l'acquéreur à la fraude. Quant aux donations, il suffit pour obtenir leur annulation, d'établir la mauvaise foi du donateur, et, sans nul doute, celle-ci résulte en l'occurrence, de sa qualité de saisi.

Bien entendu, l'action civile pourrait être accompagnée d'une action pénale en détournement d'objets saisis (art. 403 du Code pénal), dans l'hypothèse où le débiteur en aurait été constitué gardien.

2^o *par une saisie-arrêt validée*, laquelle aboutit à faire sortir du patrimoine du débiteur les sommes ou valeurs qui en sont l'objet. Jusqu'au jugement de validité, la saisie-arrêt n'est en effet qu'une mesure conservatoire et non une mesure d'exécution (Cf. Cass., 4 décembre 1867).

Lorsque le droit de propriété du saisi sur les meubles *corporels* appréhendés (mobilier, matériel, marchandises) est incontestablement établi, il n'existe aucune raison de ne pas adopter la même solution que précédemment en matière de saisie-exécution. Il s'agit également, en effet, de la réalisation d'un élément du patrimoine du contribuable, élément qui a été frappé d'indisponibilité en temps opportun.

Quelle que soit l'époque où aura lieu la distribution du prix de vente, après validation de la procédure, le privilège du Trésor s'exercera donc au premier rang sur ce prix, réserve faite des frais exposés pour la conservation ou la réalisation du gage (Cf. art. 2101 du C. C. ; *supra*, p. 123).

Mais les effets de la saisie-arrêt seront moins efficaces quand cette procédure aura pour objet un meuble *incorporel*, telle une créance du saisi contre le tiers saisi.

Il convient, à cet égard, de ne pas perdre de vue que le privilège général de l'impôt direct, s'exerce exclusivement sur les effets *mobiliers appartenant aux redevables*. Dès lors, si, après le jugement de validité, le Trésor était dans l'obligation de discuter le patrimoine du tiers saisi, pour se faire payer, il ne jouirait, en l'espèce, d'aucun privilège par rapport aux créanciers de ce

dernier. Seuls seraient écartés, éventuellement, en l'occurrence, les créanciers personnels du contribuable. (Cf. *Mém.* 1934, p. 5).

3^o *par un avis ou une sommation à tiers détenteurs.* Il importe de ne pas perdre de vue qu'en ce qui concerne les deniers détenus par les tiers, le Trésor exerce son privilège au moyen de la demande prévue par l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808 (Cf. *infra*, titre II). Cette procédure exceptionnelle n'est pas applicable pour appréhender des valeurs mobilières (*infra, ibid*). La loi n'a pas déterminé la forme de cette demande (*infra ibid*); en pratique, elle est constituée par un avis à tiers détenteur comportant (accusé de réception) ou une sommation à tiers détenteurs.

Conformément à une jurisprudence bien établie, l'avis à tiers détenteurs suffit pour conserver le privilège du Trésor, lorsqu'il est avéré que cet avis est bien parvenu au tiers saisi (Cf. C. Grenoble, 16 juin 1925, *Mém.* p. 307; Cass. 28 juillet 1925 et 21 octobre 1929, *Mém.* 1929 p. 490, *R. S. F.*, p. 136, *R. T.* 1929, p. 758, 1930, p. 187; C. Douai, 5 juillet 1927, *Mém.*, 1929, p. 98, *R. T.* 1927, p. 692; C. Montpellier, 3 juin 1930) (1).

Cet avis emporte par suite, à l'égard des deniers grevés du privilège du Trésor les mêmes effets qu'une saisie-arrêt validée (Cf. Cour Grenoble, 16 juin 1925), *infra*, p. 258.

La question s'est posée à différentes reprises de savoir si le commandement serait suffisant pour proroger l'existence

(1) Cassation, chambre des requêtes, 21 octobre 1929, pourvoi contre un arrêt de la Cour d'appel de Douai du 5 juillet 1927.

« La Cour, sur le moyen unique, pris de la violation de l'art. 2244 du C. C. de la loi du 5 août 1791, des art. 1 et 2 de la loi du 12 novembre 1808, « modifiée par la loi du 12 juillet 1922 ».

« Attendu que le pourvoi fait grief à l'arrêt attaqué d'avoir admis que « le privilège du Trésor pour le recouvrement des contributions directes « pouvait s'exercer par simple avis du percepteur au détenteur des deniers « du contribuable sans autre acte de poursuite, dans les deux ans de la « publication du rôle »;

« Mais attendu que l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808, dispose que « les détenteurs de deniers provenant du chef des redevables et affectés « au privilège du Trésor public, seront tenus, sur la simple demande qui « leur en sera faite, de payer en l'acquit des redevables et sur le montant « des deniers qu'ils doivent ou qui sont entre leurs mains, jusqu'à concurrence de tout ou partie des contributions dues par ce dernier »; d'où il « suit que l'arrêt attaqué en décidant que le privilège du Trésor avait été « conservé vis-à-vis de X..... par la simple demande de paiement envoyée « dans les deux ans de la publication du rôle, à son liquidateur judiciaire, « loin de violer les textes visés au pourvoi, en a fait au contraire une juste « application. »

« Par ces motifs, rejette..... »

du privilège? La négative s'impose. Cet acte de poursuite constitué, en effet, une mise en demeure de payer, mais n'a pas pour effet *d'affecter au gage de l'impôt*, tout ou partie des biens du débiteur. Le privilège est périmé alors même que le commandement aurait été notifié avant l'expiration du délai légal (Marseille, 14 janvier 1909, *Mém.*, p. 142) (1).

On a cru devoir s'appuyer sur un arrêt de la Cour de Paris du 21 décembre 1925, pour soutenir qu'un commandement suffisait pour conserver le privilège. Cet arrêt n'est nullement probant (Cf. *R. S. F.* 1930, p. 634). En effet, la Cour de Paris a estimé qu'il y avait lieu de « valider » la saisie, qui procède d'un commandement notifié dans le délai de deux ans suivant la publication (mise en recouvrement) du rôle, ce qui permettrait de conclure « *a contrario* » qu'une saisie procédant d'un commandement notifié après l'expiration du délai sus-visé ne pourrait plus être validée. Or cette conclusion serait manifestement erronée, attendu qu'aux termes de l'art. 24 de la loi du 12 juillet 1922, modifiant la loi du 3 frimaire, an VII (Cf. circ. C. P., du 15 octobre 1922), les percepteurs ne perdent tout recours contre les contribuables que faute d'avoir exercé des poursuites dans un délai de quatre ans à compter de la date de mise en recouvrement des rôles.

L'arrêt précité de la Cour de Paris paraît donc procéder d'une confusion entre le délai de péremption du privilège du Trésor et celui de la prescription de la créance.

104. Avance des restes par les comptables et subrogation dans les droits du Trésor. — Les comptables supérieurs (Trésoriers-Payeurs généraux et Receveurs des finances) sont tenus de faire l'avance des restes à recouvrer sur contributions directes et taxes assimilées le 1^{er} novembre de la quatrième année de l'exercice. En cas de mutation, l'avance incombe au comptable resté en fonctions jusqu'au 31 août inclus et au nouveau comptable si la mutation est antérieure à cette date.

(1) Dans un sens différent, voir consultations, *R. S. F.* 1930, p. 378.

Quant aux *percepteurs*, ils doivent solder définitivement les rôles le 31 décembre de la quatrième année de l'exercice. Ils se délivrent à eux-mêmes une quittance à souche et deviennent créanciers *particuliers* des contribuables.

Les comptables peuvent invoquer la subrogation légale de l'art. 1251 du C. C. qui s'opère en leur faveur par l'effet du paiement effectué de leurs deniers personnels.

L'art. 1251 précité a pour effet de les mettre à la place du créancier de telle façon qu'ils puissent exercer, contre le débiteur les mêmes *droits, actions* et *privileges* qui appartenaient au Trésor (art. 1250 C. C.). Il en résulte donc qu'ils pourront poursuivre le contribuable par voie de *contrainte administrative*, d'après les modalités prévues par les lois sur la matière.

En conséquence, si, à la date du solde des rôles, le privilège a été conservé, le comptable pourra l'exercer pour son propre compte et poursuivre par la voie administrative, la rentrée des sommes qu'il a payées à la décharge du contribuable.

Il y a lieu de remarquer que ces principes ne sont applicables qu'en cas de subrogation légale, c'est-à-dire dans l'hypothèse où le comptable s'est trouvé contraint de payer la cote du redevable. Il n'en serait pas de même si le percepteur n'avait fait qu'avancer de ses propres deniers, par suite d'une convention particulière, la contribution due, après élargement du rôle au nom du contribuable. Sans doute, il resterait le créancier de ce dernier; mais il n'y aurait pas subrogation légale, et les poursuites ne pourraient avoir lieu administrativement à moins que le contribuable ne consente un engagement par devant notaire subrogeant expressément le percepteur dans tous les droits et actions du Trésor à son égard (Cf. art. 1250, § 2 du C. C.; Durieu, t. I, p. 360; *Mém.*, 1849, p. 167).

105. Subrogation des tiers au privilège du Trésor. — Ainsi que l'expose la circulaire de la Direction de la Comptabilité publique du 10 août 1922 (pages 87 et suivantes), il n'existe aucun motif susceptible de faire écarter la subrogation au privilège du Trésor en matière d'impôts directs notamment en

cas de subrogation légale (Cf. *Trib. Com. Seine*, 23 juin 1881; Cass. 14 novembre 1893, décisions rendues en matière de contributions indirectes).

Quant à la subrogation conventionnelle (C. C. art. 1250, 1^o) elle ne se produit que lorsque le créancier (le Trésor en l'espèce) recevant son paiement d'une tierce personne, la subroge dans ses droits, actions, privilèges et hypothèques, contre le débiteur; toutefois cette subrogation doit être *expresse* et faite en même temps que le paiement. Mention doit en être portée sur la quittance donnée par le percepteur (*Sol. fin.*, 14 avril 1921, *R. T.*, p. 216; 13 mars 1930, *Mém.*, p. 214; 23 septembre 1931, *R. S. F.*, p. 633).

§ 2. AUTRES CARACTÉRISTIQUES DANS L'EXERCICE DU PRIVILÈGE.

Le privilège du Trésor étant régi par des lois spéciales dont le but est d'assurer la régularité et la rapidité de la perception, les percepteurs sont, d'une manière générale, *dispensés de recourir aux formalités et procédures du droit commun pour assurer le recouvrement des impôts privilégiés*.

Nous nous proposons d'examiner ci-après les conditions auxquelles se trouve soumis l'exercice du privilège dans certaines espèces particulières et notamment en matière de faillite, de distribution par contribution et de fonds de commerce.

106. Faillites et liquidations judiciaires. — *Généralités* : La faillite est l'état du commerçant qui cesse ses paiements. Elle entraîne de nombreuses déchéances ainsi que le dessaisissement (1) de l'administration des biens, laquelle est confiée à un syndic nommé par le Tribunal.

(1) Un certain nombre d'auteurs donnent pour cause au dessaisissement une présomption de fraude irréfragable. Pour Percerou (*Traité des faillites*, t. I, p. 106 et suiv.; 464 et suiv.; voir introduction, chap. du dessaisissement) il résulte d'un droit de gage « consolidé » conférant à la masse un véritable droit réel sur l'actif, sans transmission immédiate de propriété. Durieu, (*Mém. des perc.*, 1868, p. 409) explique que la faillite entraîne une « affectation spéciale » des biens au paiement du passif antérieur, et qu'il en résulte que le failli ne peut plus les grever par aucune dette ou obligation nouvelles.

Les créanciers du failli forment une sorte d'association appelée masse, dont le syndic est le représentant légal; ils peuvent, soit accorder au débiteur un concordat, c'est-à-dire lui faire des concessions qui lui permettront de reprendre la direction de son entreprise, soit maintenir leurs prétentions, auquel cas le syndic réalise l'actif et distribue les deniers au marc le franc.

La loi du 4 mars 1889 a créé en faveur des commerçants malheureux, mais de bonne foi, la liquidation judiciaire qui laisse au débiteur, l'administration de ses biens, sauf obligation de se faire assister par un liquidateur nommé par le Tribunal (1).

La faillite et la liquidation judiciaire sont prononcées par un jugement (Cf. C. Com. art. 1^{er} de la loi du 4 mars 1889). Le jugement déclaratif de faillite peut être provoqué soit par le débiteur lui-même, soit par ses créanciers; il peut même être rendu d'office. La liquidation judiciaire étant une faveur, doit être sollicitée par le débiteur lui-même, à l'exclusion des créanciers (2).

Mais la faillite dégénère en banqueroute, quand la cessation des paiements est accompagnée de négligences graves, de fraude tendant à augmenter le passif ou à diminuer l'actif.

Les créanciers ayant une hypothèque ou un privilège sur un immeuble peuvent, malgré l'ouverture de la faillite ou de la liquidation judiciaire, en poursuivre l'expropriation. La procédure doit être dirigée contre le syndic, en cas de faillite, contre le débiteur et le liquidateur en cas de liquidation judiciaire.

(1) Le *non commerçant* dont le passif excède l'actif et qui ne peut ainsi désintéresser tous ses créanciers, se trouve en *déconfiture*. Cette situation n'entraîne aucune des incapacités spéciales à la faillite.

En cas de conversion de la liquidation judiciaire en faillite, les opérations de faillite sont suivies sur les derniers errements de la procédure de la liquidation (Loi du 4 mars 1899, art. 10) et il est de règle de maintenir comme date de cessation des paiements de la faillite, celle qui a été admise pour la liquidation judiciaire (Cass, req. 30 novembre 1891, D. P. 289. I. 1892, R. S. F. 1932, p. 19). C'est donc la date indiquée par le jugement de mise en liquidation qui doit être prise en considération pour apprécier si une créance est postérieure ou antérieure à la cessation des paiements du commerçant (*Sol. fin.*, 26 novembre 1931; Courtès et Lescarret, *Dict. des percepteurs*, t. 1, p. 584).

(2) La déclaration de faillite ne peut être prononcée que contre le commerçant qui n'acquitte pas ses dettes commerciales. C'est ainsi que le Trésor, créancier civil, ne saurait par suite, être habilité à demander la mise en faillite d'un contribuable (Cf. C. Nancy, 23 mai 1874; C. Paris, 3 février 1899; Tribunal Commerce Ajaccio, 27 janv. 1930. R. S. F. 1931, p. 145.

Au contraire, et réserve faite du Trésor, placé sous l'empire d'une législation spéciale, les créanciers ayant un privilège général sur l'ensemble des meubles et subsidiairement sur les immeubles, ne peuvent saisir à leur choix des meubles quelconques. Aux termes de l'art. 551 du Code de Com., le syndic doit présenter un état de ces créanciers au juge commissaire qui peut autoriser, l'affectation de sommes sur les premiers paiements par préférence à la masse.

D'après l'art. 1188 du C. C., le débiteur ne peut plus réclamer le bénéfice du terme en cas de faillite. Le jugement qui déclare la faillite ou la liquidation judiciaire rend exigible, à l'égard du débiteur, les dettes passives non échues (Cf. C. Com., art. 444, loi du 5 mars 1891, art. 5) (1).

Législation spéciale du Trésor. a) La législation spéciale du Trésor (Cf. art. 2098 du C. C.) permet à ce dernier, lorsqu'il est créancier privilégié, d'exercer son privilège nonobstant l'état de faillite ou de liquidation judiciaire.

A la différence des créanciers auxquels il est interdit, en règle générale, d'exercer sur les biens du failli aucune saisie-exécution, tant que dure le régime légal de la faillite, le Trésor conserve, pour le recouvrement de l'impôt privilégié, le droit de poursuite individuelle; il est en conséquence dispensé de faire vérifier sa créance et de subir les lenteurs et les formalités du C. de Com. (Cf. C. Nancy, 31 décembre 1875, *Mém.*, p. 67; Cass., 9 janvier 1815, Civ. 25 avril 1883, req., 10 mai 1888, 13 mars 1893; C. Paris, 28 avril 1899; C. Bourges, 29 décembre 1928; Courtès et Les-carret, *Dict. des Perc.*, t. I, p. 582). Il en est de même en cas de liquidation judiciaire.

Il est en effet constant que l'état de faillite du redevable n'arrête, ni ne paralyse l'action de l'Administration des contributions, qui peut provoquer la levée des scellés, apposés à la demande du syndic, faire vendre à sa requête les marchandises et les meubles saisis et s'en attribuer le prix jusqu'à concurrence

(1) En vertu de ces dispositions, l'intégralité des impôts dus par les contribuables au moment de la déclaration de faillite devient immédiatement exigible.

de sa créance. Peu importe que la déclaration de faillite soit antérieure ou postérieure aux mesures d'exécution : elle ne saurait ni empêcher qu'elles aient lieu, ni les interrompre si elles sont commencées. De nombreuses décisions de justice consacrent ce principe qui, basé sur la nécessité pour le Trésor public de rentrer rapidement en possession du produit de l'impôt, est unanimement adopté (Cf. Sébastien, p. 289).

b) Ainsi, malgré la déclaration de faillite ou de liquidation judiciaire, le Trésor, dans le cas où il est nanti d'une cause légitime de préférence, peut continuer l'exercice des poursuites contre les contribuables, mais à condition de mettre le syndic en cause dans les poursuites (C. de C. art. 443) et exercer le privilège aussi bien sur les meubles appartenant au redevable au moment de sa faillite que sur ceux qui lui sont advenus plus tard (Cass., 16 mai 1888) (1).

Mais, dans l'hypothèse où le Trésor aurait laissé au syndic, le soin de réaliser l'actif mobilier en se contentant de demander le prélèvement par privilège de l'impôt sur le produit de cette réalisation, les frais engagés par le syndic faits dans l'intérêt du Trésor comme dans celui des autres créanciers, jouissent d'un ordre de préférence tel, qu'ils doivent être payés avant l'impôt. C'est ainsi que les appointements des employés et ouvriers dus au jour de la faillite prendront rang avant le Trésor (rép. question écrite. *J. O.* 22 février 1925. *R. S. F.* 1925, p. 418).

c) Il est d'autre part utile d'insister sur ce point que le Trésor n'est affranchi des formalités de la faillite que dans le cas où la contribution à recouvrer est *privilégiée*; si la créance de l'impôt n'était qu'une créance ordinaire, le percepteur devrait, suivant les règles tracées par le C. de Com. (Cf. art. 491 et suivants) et dans les délais prescrits, déclarer et affirmer la créance du Trésor, afin d'être compris ensuite dans la répartition de

(1) Toutefois, il a été jugé que le Trésor avait le droit de signifier les actes de poursuites directement au failli sans être tenu de mettre le syndic en cause (Besançon, 5 juin 1913, *Mém.* 1914, p. 199). En cas de liquidation judiciaire, les poursuites doivent être exercées à la fois contre le liquidateur et le débiteur (Cf. loi du 4 avril 1889; *S. fin.*, 2 octobre 1909, *Mém.* 1910, p. 17).

l'actif, au marc le franc des créances vérifiées, et sauf à solliciter l'allocation en non valeur de la portion de la cote non recouvrée (Cf. Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, voir *Faillites*).

d) Le concordat, consenti à un failli, ne met pas obstacle à ce que le Trésor poursuive le paiement de l'intégralité de sa créance privilégiée sur l'ensemble des meubles et effets mobiliers de son débiteur (Cf. C. Paris, 29 août 1836, *Mém.* 1837, p. 140; Péronne, 18 juin 1879; Caen, 18 février 1927; Paris, 28 mai 1927, *Mém.*, p. 511, *R. T.*, p. 633, *R. S. F.* 1928, p. 80; Paris, 17 avril 1928; Marseille, 9 juin 1932. *R. T.* 1932, p. 577). Il ne libère pas le dépositaire public (Paris 28 mai 1927; *Sol. fin.*, 27 mai 1932).

Aux termes de l'art. 508 du C. de Com., les créanciers privilégiés n'ont pas voix dans les opérations relatives au concordat, pour leurs créances, et elles n'y sont comptées que s'ils renoncent à leurs privilèges. Le vote du concordat emporte de plein droit cette renonciation. Le Trésor, pour ses créances privilégiées, se trouve ainsi exclu du vote du concordat et, dès lors, ne s'expose pas à perdre le bénéfice de son privilège, en passant outre à cette exclusion. C'est la raison pour laquelle l'Administration n'intervient pas au concordat pour les créances privilégiées du Trésor.

e) En cas de réouverture de la faillite sur résolution du concordat, les créances du Trésor sont admises au passif de la faillite ouverte à nouveau, savoir :

Les créances anciennes (si elles n'ont pas été payées en tout ou partie depuis l'homologation du concordat) pour leur montant et avec leur qualité telles qu'elles auront été reconnues et admises par le syndic, au lendemain du jugement déclaratif.

Les créances nouvelles, à titre privilégié ou chirographaire suivant que les articles dus, appartenant à des rôles postérieurs au concordat, compteront moins ou plus de deux ans de date de mise en recouvrement au jour du jugement prononçant la résolution du traité concordataire (Cf. *Faillites*, 24^e Convention, p. 95).

f) Il importe de souligner que le privilège du Trésor ne peut s'exercer sur les biens du failli au préjudice des droits acquis à la masse pour une cote d'impôt postérieure au jugement déclaratif de faillite, à moins que la cause de la créance du Trésor ne soit antérieure à ce jugement (Cf. ; Courtès, *Traité théorique et*

pratique, t. II, p. 113; Sébastien, p. 345; Durieu, *Mém.* 1868, p. 409; Lyon-Caen et Renault, t. I, n° 209; *Rec. Cent. conc.*, p. 24; *Sol. fin.*, 15 novembre 1909, *Mém.*, p. 520; lettre com. Comptabilité publique, 22 avril 1927; C. E., 1^{er} mars 1878, 12 août 1879, D. 1880.3.2, S. 81.3.1; C. E., 8 août 1884, *Mém.* 1909, p. 520; C. E., 9 avril 1886, D. 87. 3. 93, S. 88. 3. 5; Seine, 11 janv. 1905, *Mém.*, p. 82; C. Nancy, 7 février 1921, *Mém.*, p. 388; Cass. civ., 11 août 1857; Cass. req., 30 avril 1889. D. 90. 1. 20, *Mém.* 1891, p. 362, pour contributions indirectes; Cass. civ., 29 mars 1927 annulant un arrêt de la Cour de Montpellier du 16 juillet 1925, *R. S. F.* 1925, p. 694 et 867, *Mém.* 1925, p. 187, *R. S. F.*, p. 329).

La créance d'impôt prend en effet naissance à la date des faits auxquels elle se rattache et d'où elle découle (Cass., 11 août 1857), la confection et l'émission des rôles ayant pour unique objet d'assurer la mise en recouvrement des créances préexistantes (Cass., 12 juillet 1859, 12 mai 1888).

g) Mais si au lieu d'exercer un nouveau commerce, le redevable en faillite avait continué, *avec l'autorisation du syndic* (1) et du juge commissaire, l'exploitation de sa profession, le Trésor pourrait prétendre recouvrer sa créance, bien qu'elle eût pris naissance après le jugement déclaratif, sur les biens qui, au moment de la faillite, composaient l'actif. Cette doctrine qui tend à rendre opposable à la masse des créanciers, les actes accomplis par le failli dans l'exercice de ses opérations commerciales, se fonde en droit sur l'idée d'un mandat tacite donné par le syndic au failli, de se livrer dans l'intérêt des créanciers, à un nouveau commerce ou de continuer l'ancien. La masse se trouve ainsi liée par le mandat conféré par le syndic à son représentant légal; elle ne peut ni critiquer les actes effectués par le failli en exécution de ce mandat, ni se refuser à en assumer les conséquences.

h) Sans doute, les dettes contractées par le failli à raison de ses nouvelles opérations devront être de préférence prélevées sur le patrimoine nouveau; mais en cas d'insuffisance, il est constant

(1) En cas d'absence d'autorisation du syndic, il n'en serait plus de même. Voir *supra*, p. 94, situation, du point de vue de l'impôt foncier, des immeubles appartenant au failli.

qu'elles devront être supportées par la masse elle-même (Cf. Lyon-Caen et Renault, t. 1, n° 559). En l'espèce, la dette n'est point considérée comme « la conséquence d'un fait personnel du failli » mais comme le « résultat nécessaire d'un acte accompli dans l'intérêt de la masse » (Cf. Cass., 26 novembre 1872, D. 72.1.399, S. 73.1.199, voir en outre les moyens développés au pourvoi, Sébastien, p. 347).

La jurisprudence est encore allée plus avant dans cette voie; elle a rendu opposable à l'actif, les dettes contractées postérieurement à la faillite, alors même que le failli n'aurait pas personnellement participé aux actes donnant ouverture à ces dettes. (Cass., 13 mars 1893. D. 93.1.209, S. 93.1.233). Cette jurisprudence est toutefois controversée (Cf. Sébastien, p. 352).

i) D'autre part, le Trésor est fondé à réclamer l'attribution par privilège de toute somme qui figure à un titre quelconque dans le patrimoine du redevable sans qu'il importe de rechercher si, dans d'autres circonstances, il y a lieu d'admettre la possibilité de deux faillites simultanées, avec deux masses distinctes, quand le commerçant redevable a fait deux commerces différents dans des localités différentes (Cf. Rouen, 4 février 1887) (1).

j) La majoration de 10 % pour paiement tardif suit le sort du principal (Cf. C. Douai, 5 juillet 1927, circ. C. P., 4 février 1933). Si les impôts sont privilégiés, le Trésor conserve donc son droit de poursuites individuelles aussi bien pour la majoration que pour l'impôt lui-même. Lorsque les impôts ont cessé d'être privilégiés, le Trésor doit produire pour les majorations déjà appliquées à la date de la production et éventuellement pour les majorations susceptibles d'intervenir (*Mém.* 1927, p. 515; *R. T.* 1928, p. 27; circ. C. P., 4 février 1933) (2).

(1) La jurisprudence a incidemment admis « qu'aucune disposition du C. de Com. ne s'oppose à ce qu'un même commerçant devienne l'objet d'une double déclaration de faillite dans deux endroits différents, et pour des opérations de commerce distinctes (Cf. Cass. 23 août 1853, D. 55.1.59, S. 55.1.829; C. Paris 30 août 1867, D. 68.2.113.; S. 68.2.349); mais avec raison, la doctrine est unanime à proclamer le principe de l'unité de la faillite. (Cf. Lyon-Caen et Renault, t. 1, nos 80 et suivants).

(2) Pour les frais de justice admis communément à primer les droits du Trésor, voir *supra*, p. 124; en ce qui concerne l'impossibilité pour le syndic de consigner, voir *infra* p. 240, pour les cas dans lesquels il n'agit pas dans l'exercice obligé de ses fonctions, voir *infra* p. 252.

k) *Conventions intervenues entre la Compagnie des liquidateurs judiciaires et syndics près du Tribunal de Commerce de la Seine et la Recette centrale des Finances de la Seine.* Dans le but d'assurer pratiquement le règlement des impôts directs dus par les contribuables en état de faillite ou de liquidation judiciaire, et de faciliter les rapports entre les syndics et les receveurs-percepteurs, une entente entre M. Guiraud, Receveur central des Finances de la Seine, et le Président de la Compagnie des syndics et liquidateurs de la Seine est intervenue au cours de l'année 1930, qui s'est traduite par l'élaboration de 53 conventions et de diverses recommandations ou suggestions auxquelles nous avons déjà eu l'occasion de nous référer (1).

Il n'est pas sans intérêt de reproduire ci-après le texte de l'une de ces conventions (Lettre du Président de la Compagnie à M. Guiraud, Receveur central, du 2 mars 1928).

« Les liquidateurs judiciaires et syndics ont le désir manifester d'aider, dans toute la mesure possible, la rentrée des impôts. Par souci d'y concourir, ils verseront dès que leurs disponibilités le leur permettront, des acomptes successifs ou la totalité des contributions assorties du privilège. »

« Ils tiendront compte des obligations qui résultent, pour eux, des dispositions combinées des lois de 1791 et de 1808, et de celles que ces mêmes lois, et autres précitées, imposent aux percepteurs. »

« Notamment, ils s'efforceront d'activer la réalisation de l'actif, de manière que les encaissements assurés par leurs diligences puissent, à tout le moins, leur permettre de désintéresser le Trésor, considération prise du fait que le privilège, attaché au recouvrement des impôts directs, s'exerce avant tout autre, et que, les contributions étant destinées aux dépenses de la nation, il est d'intérêt supérieur que rien ne s'oppose au recouvrement de cette dette sociale, les autres créanciers étant eux-mêmes intéressés à couvrir le Trésor. »

« De leur côté, les Receveurs-percepteurs conçoivent clai-

(1) Il convient de remarquer que ces conventions qui font honneur au savoir et à la compétence des signataires n'ont toutefois qu'une valeur relative et sont sans portée décisive au point de vue du principe.

« rement la mission des syndics et liquidateurs judiciaires et
« restent désireux de la faciliter. »

« En conséquence, ils se prêteront volontiers à l'examen et,
« le cas échéant, à la régularisation de leurs productions, suivant
« le bien-fondé des observations que les syndics et liquidateurs
« leur soumettront, étant entendu que la créance du Trésor, une
« fois reconnue et admise, sera réglée désormais dans le mini-
« mum de temps compatible avec les possibilités de réalisation
« de l'actif. »

« A son tour, la Recette centrale fait valoir que les Rece-
« veurs-percepteurs ayant pour tâche première d'assurer le
« recouvrement de l'impôt, et ce, sous leur propre respon-
« sabilité, il ne peut être question de leur interdire de pour-
« suivre le débiteur, mis en faillite ou en liquidation judiciaire,
« ne serait-ce qu'en raison des conséquences rigoureuses de la
« prescription. »

« Toutefois, en considération du désir exprimé par les syndics
« et liquidateurs, la Recette centrale sous réserve que le Rece-
« veur-percepteur l'avise de son intention d'exercer de nouvelles
« poursuites, interviendra auprès du syndic ou du liquidateur,
« ainsi qu'elle l'a déjà fait à maintes reprises, aux fins de déter-
« miner exactement, si le paiement des impôts en cause ne sau-
« rait être assuré dans un délai assez bref. »

« Les poursuites directes pourraient ainsi être différées jus-
« qu'à une époque voisine de la date de prescription de l'impôt
« direct (1) et n'être reprises que si l'intervention de la Recette
« centrale, auprès du syndic ou du liquidateur, ne donnait aucun
« résultat » (2).

(1) Ou plutôt de la péremption du privilège, aurait-on pu indiquer.

(2) On lit d'autre part « *Revue des services financiers* 1932, p. 31 » :

« En pratique, si le gage de l'impôt ne paraît pas compromis, il est par-
« fois préférable de ne pas exercer le droit de poursuites individuelles, afin
« de ne pas troubler outre mesure l'administration du patrimoine du débi-
« teur. En cas de faillite ou de liquidation judiciaire, notamment lorsque
« l'actif est nettement supérieur à la créance d'impôt privilégié, les percep-
« teurs peuvent avoir intérêt à laisser aux syndics et aux liquidateurs,
« le soin de réaliser cet actif et de désintéresser le Trésor ». Remarque doit
« être faite que des instructions ont été données dans ce sens par une circ.
de la Comptabilité publique du 8 novembre 1928.

107. Distribution par contribution. — La distribution par contribution, ou plus simplement, la contribution est la répartition entre les créanciers d'un débiteur de deniers saisis arrêtés sur celui-ci ou provenant soit de la vente de ses effets mobiliers, soit de ses immeubles si ces derniers ne sont pas grevés de privilèges ou d'hypothèques.

Dans la contribution, la somme est attribuée d'abord aux créanciers ayant un privilège sur les meubles du débiteur, ensuite au marc le franc, aux créanciers chirographaires. Il y a lieu de recourir à la procédure de la contribution lorsque les sommes à partager sont insuffisantes pour payer tous les créanciers opposants.

Aux termes de l'art. 660 du Code de proc. civ., les créanciers opposants doivent produire leurs titres dans le mois de la sommation, à peine de forclusion.

En raison de la généralité de ses droits, le Trésor *est dispensé de subir les lenteurs et formalités du Code de com. en matière de faillite et de liquidation judiciaire et conserve le droit de discuter l'avoir mobilier du contribuable failli ou liquidé. Il ne fait aucun doute que ces mêmes principes sont applicables lorsque le Trésor est amené à faire valoir son privilège sur les deniers qui font l'objet d'une distribution.* La loi du 12 novembre 1808 déroge au droit commun et elle doit être appliquée aussi bien en cas d'ouverture d'une contribution qu'en matière de faillite ou de liquidation judiciaire. Cette interprétation découle nettement de l'arrêt de la Cour de cassation du 21 avril 1819 (Cf. Durieu, t. II, *Jurisprudence*, p. 128).

En conséquence, le Trésor n'a pas à produire à la distribution par contribution.

Dans l'hypothèse où un percepteur aurait produit, se soumettant lui-même aux règles du droit commun, il devra comprendre dans sa production la majoration de 10 % éventuelle, à titre de créance sous condition (voir dans cette espèce, jurisprudence citée dans le « *Mémorial* » de 1927, p. 515, de 1932,

p. 391, dans la « *Revue du Trésor* de 1928, p. 27 et la circ. de la C. P. du 4 février 1933) (1).

108. Fonds de commerce. — a) La vente et le nantissement des fonds de commerce sont soumis à des règles particulières. La loi du 17 mars 1909, modifiée par celle du 31 juillet 1913, a organisé le privilège du vendeur et celui du créancier nanti.

On a vu (Cf. *supra*, p. 113) qu'un fonds de commerce est meuble par détermination de la loi, distinct des marchandises et du matériel qui constituent des meubles par leur nature (Reims, 30 mars 1892; Paris, 21 juillet 1892; Cass., 29 juin 1895, 3 juin 1908).

Le privilège du Trésor s'exerce donc sur les fonds de commerce *qui échappent, par contre, au privilège spécial de la contribution foncière.*

Le vendeur *non payé* jouit d'un privilège et d'une action résolutoire; toutefois l'existence de ce privilège est subordonnée à deux conditions :

1^o La constatation de la vente par acte authentique ou sous seings privés dûment enregistré;

2^o L'inscription du privilège dans la quinzaine de la date de l'acte de vente sur un registre tenu au greffe du Tribunal de commerce de la situation du fonds.

D'autre part, si la *cession* comprend des droits de propriété industrielle, le vendeur doit, dans la quinzaine de l'inscription prise au greffe, requérir une nouvelle inscription à l'office national de la propriété industrielle. Quant à l'action résolutoire, le vendeur ne peut l'exercer qu'autant qu'elle a été *mentionnée et réservée expressément* dans l'inscription prise au greffe et cette action s'éteint en même temps que le privilège.

Au surplus, à *défaut de désignation* précise dans l'acte de

(1) Si en principe on ne peut produire que pour une créance certaine, liquide et exigible, il est admis que les créanciers conditionnels peuvent obtenir la collocation de leurs créances, sous caution de rapporter, si la condition fait défaut (Bordeaux, 23 avril 1895; Cass., 16 décembre 1896, Garsonnet et César Bru et revues citées plus haut).

vente et dans l'inscription, le privilège et l'action résolutoire sont limités aux éléments incorporels (titre, achalandage, droit au bail) du fonds de commerce.

Peuvent seuls faire l'objet d'un nantissement, les éléments incorporels, le mobilier commercial, le matériel ou l'outillage servant à l'exploitation, à *l'exclusion des marchandises*.

A défaut de désignation précise dans l'acte, le nantissement ne porte que sur l'enseigne, le nom commercial, le droit au bail, la clientèle, l'achalandage.

Pour que le privilège des créanciers gagistes existe, les formalités suivantes sont nécessaires :

1^o Établissement d'un acte authentique ou sous seing privé enregistré;

2^o Prise d'une inscription dans la quinzaine dudit acte sur un registre tenu au greffe du Tribunal de Commerce de la situation du fonds.

Si le nantissement comprend des droits de propriété industrielle, une seconde inscription, dans la quinzaine de la date de la première doit être prise à l'Office national de la propriété industrielle.

L'inscription garantit, au même rang que le principal de la dette, deux années d'intérêts, elle doit être renouvelée tous les dix ans. Elle assure aux créanciers qui en sont titulaires un droit de préférence et un droit de suite.

Par dérogation à l'art. 2078 du C. C., le créancier gagiste ne peut faire ordonner par le Tribunal, que le fonds lui sera attribué en paiement jusqu'à due concurrence, d'après une estimation faite par expert.

Or, conformément au principe posé par l'art. 1^{er} de la loi du 12 novembre 1808, le privilège (1) garantissant le recouvrement des impôts (à l'exclusion de la contribution foncière), doit s'exercer avant tout autre sur les fonds de commerce appartenant aux redevables.

(1) En ce qui concerne le privilège du vendeur d'effets mobiliers non payés, voir *supra*, p. 137 ; pour le créancier gagiste ; voir *supra*, p. 129.

C'est ainsi notamment que le privilège du Trésor prime non seulement le privilège du *vendeur*, mais aussi celui du *créancier nanti*, et ce nonobstant l'accomplissement des formalités prévues par les articles 1, 2, 10 et 11 de la loi du 17 mars 1909 (1).

Sur le premier point, aucune contestation n'est juridiquement possible (2), depuis que l'art. 19 de la loi du 10 août 1922 a expressément décidé, qu'en matière de recouvrement de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre, le privilège du Trésor serait primé, le cas échéant, par le privilège du vendeur de bonne foi.

On en conclut, en effet, par argument « *a contrario* » que le privilège du vendeur est primé par le privilège qui garantit le recouvrement des impôts annuels.

Dans un cas toutefois, cette règle fait défaut : savoir lorsque le vendeur exerce l'*action en résolution de la vente*. Dans cette hypothèse en effet, le fonds est censé n'être jamais sorti du patrimoine du vendeur, et, par conséquent, tous les droits réels grevant ledit fonds du chef de l'acquéreur, tombent en application du principe « *resoluto jure dantis resolvitur jus accipientis* » (Arg. art. 1183 du code civil). Il convient de remarquer que l'article 2, alinéa 2, de la loi de 1909, a lié étroitement l'action résolutoire et le privilège. Pour que l'action résolutoire existe, elle doit, en effet, être expressément *mentionnée et réservée dans l'inscription du privilège*. D'autre part, cette action ne peut s'exercer que relativement

(1) On sait qu'en matière civile, le créancier gagiste ne peut faire opérer la vente du gage qu'après y avoir été autorisé par un jugement. En matière commerciale, l'art. 93, al. 1^{er} du C. de C. *supprime la nécessité d'une autorisation de justice sauf dans le cas de vente d'un fonds de commerce constitué en gage*. Dans cette hypothèse, il faut non seulement qu'une sommation ait été faite au débiteur et au tiers détenteur, s'il y a lieu, et que huit jours se soient écoulés depuis cette sommation, mais encore que la vente ait été ordonnée par la justice sur la demande du créancier gagiste (Cf. loi du 17 mars 1909, art. 16, 1^{er} al.). Le tribunal statue sur cette demande (Cf. *ibid.*, art. 16, 2^e al.). Dans l'espèce, si le créancier nanti avait obtenu un jugement rendu sur sa requête et ordonnant la vente dans les conditions précitées, *le Trésor se trouverait évincé*.

(2) Les arguments donnés ci-après sont empruntés aux instructions notifiées le 15 juillet 1926, par la Direction de la Comptabilité publique à la Recette centrale des Finances de la Seine (Cf. *Revue du Trésor* 1928, p. 736. *Traité théorique et pratique* de M. Courtès, t. II, p. 119 et suivantes).

aux éléments du fonds énumérés dans l'acte de vente et dans l'inscription. A défaut de désignation précise, elle est restreinte aux *éléments incorporels* (enseigne, nom commercial, droit au bail, clientèle et achalandage).

Quant au privilège du créancier nanti, certains auteurs soutiennent qu'il doit nécessairement s'exercer au premier rang à cause du *droit de rétention* consacré par l'article 2082 al. 1 du Code civil (Cf. Baudry-Lacantinerie, *Précis de droit civil*, t. II n° 1317)

Ce point de vue est *inadmissible en l'espèce*, du fait que le nantissement d'un fonds de commerce *constitue un gage sans dessaisissement*, c'est-à-dire une véritable hypothèque mobilière, d'après les travaux préparatoires de la loi de 1909. Or, aux termes de l'art. 2.095 du Code civil le privilège confère à un créancier le droit d'être préféré aux autres créanciers *même hypothécaires*.

Aussi bien, il résulte des articles 609 et 661 du Code de procédure civile que le bailleur, véritable créancier gagiste armé du droit de rétention, ne peut pas empêcher la saisie et la vente de meubles grevés de son privilège, mais a simplement la faculté de former opposition sur le prix de la vente, en vue d'exercer son privilège sur ce prix en application de l'art. 2102, § 1 du Code civil. Par voie de conséquence, le droit de rétention ne saurait mettre obstacle ni à la saisie ni à la vente, c'est-à-dire que ce droit n'est opposable qu'au débiteur de la créance, à l'exclusion des tiers et notamment du Trésor.

Quoi qu'il en soit, *l'administration a toujours soutenu le principe de la priorité de son privilège par rapport à celui du gagiste et cette thèse a été confirmée par la jurisprudence*. (Cf. nombreuses décisions indiquées p. 63).

b) Une difficulté se présente pour l'exercice du privilège du Trésor du fait que le fonds de commerce est composé d'éléments *corporels* et *incorporels*. Sur les éléments corporels (matériel et marchandises), le privilège du Trésor est exercé par une saisie-exécution pratiquée avant l'exécution du délai légal de deux ans.

A l'égard des éléments incorporels, la question est plus délicate,

étant donné que ces biens ne peuvent naturellement être appréhendés par voie de saisie-exécution.

Le seul moyen légal dont disposent les créanciers et le Trésor, en particulier, pour faire valoir leurs droits sur ces éléments consistè dans la demande tendant à la mise en vente de l'universalité du fonds dans les conditions déterminées par l'art. 15 de la loi du 17 mars 1909. Or cette procédure nécessite certains délais et si l'on admet que le débiteur poursuivi conserve libre disposition des éléments incorporels du fonds de commerce jusqu'à la date du paiement ordonnant la vente, le Trésor serait pratiquement dans l'impossibilité d'exercer son privilège en temps opportun; on pourrait soutenir que le créancier a exercé son privilège du jour de l'assignation du débiteur devant la juridiction commerciale. (Cf. *Mém.* 1932, p. 305; *R. S. F.* 1932, p. 412 et 1933, p. 172).

Aussi, l'Administration soutient que lorsque, après saisie de tous les éléments mobiliers du fonds et demande envoyée dans les conditions prévues par l'art. 15 précité, le privilège est exercé. Toutefois cette interprétation n'a pas encore été consacrée par la jurisprudence (Cf. *Sol. fin.*, 22 juin 1932, Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. 1, p. 622) (1).

(1) Cette manière de voir paraît fondée si l'on s'en rapporte aux principes généraux qui régissent d'une part, la vente des fonds de commerce et, d'autre part, l'exercice du privilège du Trésor.

En effet, même avant le jugement de conversion, le commerçant dont le matériel et les marchandises ont été appréhendés par voie de saisie-exécution et sont, dès lors, placés sous main de justice, *n'a plus la libre disposition de son fonds de commerce*. Il ne pourrait notamment le vendre à l'amiable, la demande de conversion de saisie en vente globale fournissant à l'intéressé le seul moyen régulier d'éviter la dispersion des éléments (Cf. Cendrier, *le fonds de commerce*, éd. 1926, n° 431, p. 318). *A fortiori*, le débiteur ne peut-il plus disposer de son fonds à l'amiable lorsqu'est intervenu le jugement ordonnant la conversion d'une saisie-exécution en vente globale du dit fonds (Cf. Seine, 27 novembre 1913. Gaz. Pal. 25 janvier 1914).

A cet égard, il convient de ne pas perdre de vue que la procédure organisée par la loi du 17 mars 1909 a précisément pour but d'éviter cette dispersion des éléments à laquelle il est fait allusion ci-dessus, afin de conserver au fonds toute sa valeur dans l'intérêt commun des créanciers poursuivants et du débiteur de bonne foi: si le débiteur de bonne foi, tentait d'aliéner certains éléments incorporels, cette vente pourrait être considérée comme frauduleuse et être attaquée par voie d'action paulienne (Cf. *Mém.* mars 1934).

c) Deux hypothèses peuvent se présenter pour l'exercice du privilège selon que les éléments du fonds vendu sont ou ne sont pas énumérés dans l'acte de vente. Quand les éléments du fonds ont été énumérés et qu'un prix distinct a été fixé pour chacun d'eux, le privilège s'exerce distinctement sur chaque élément, notamment sur les marchandises achetées en remplacement des marchandises vendues et sur le matériel (Cf. *Privilège du bailleur sur les meubles garnissant les locaux loués*, art. 2102, § 1, du C. C.).

d) D'autre part, lorsque la saisie du fonds de commerce a eu pour objet une créance d'impôt direct, le Tribunal ne peut sans faire échec au principe de la séparation des pouvoirs et à la législation spéciale du Trésor, accorder aucun délai de grâce au contribuable (Cf. Trib. Com. Seine, 30 mai 1913; C. Aix, 15 avril 1931, *R. S. F.*, p. 394), ni « *a fortiori* » surseoir à statuer sur la demande de mise en vente (Cf. C. Nîmes, 17 juin 1932).

e) Et le fait d'avoir mis l'acquéreur d'un fonds en demeure de verser, en l'acquit d'impositions privilégiées assises au nom du vendeur, le prix stipulé dans l'acte n'implique nullement, de la part de l'Administration, renonciation au droit de suite sur le dit fonds, dans les conditions prévues par les art. 16 et 23 de la loi du 17 mars 1909 (Cf. réponse question écrite. *J. O.* 21 décembre 1929, *Mém.* 1930, p. 26).

f) Le créancier gagiste qui s'est rendu acquéreur du fonds sur lequel porte son nantissement peut-il exciper de la *compensation* des dettes prévues aux art. 1289 et suivants du C. C. pour refuser le paiement des impôts privilégiés dus par son débiteur sous prétexte que sa créance sur ce dernier excède le prix du fonds ?

La question de savoir si ce créancier est obligé de soumettre sa créance à vérification, avant de pouvoir toucher le prix, est controversée. Toutefois il est admis en général que le créancier nanti peut réaliser sa sûreté sans vérification et peut par suite toucher directement le prix des mains de l'acquéreur ou de l'officier ministériel qui a procédé à la vente sans avoir à faire vérifier son titre de créance (Cf. Thaller et Percerou, *Traité des faillites*, t. II, 4^e partie), lorsqu'il n'existe pas d'autre créancier inscrit ou opposant (Cf. C. Paris, 20 décembre 1911 et 10 octobre

1912). Le Trésor ne pourra donc exercer son privilège qu'à la condition de faire opposition ou sommation à tiers détenteurs entre les mains de l'officier public chargé de la vente ou au domicile élu pour la réception des oppositions. Dans la négative, le créancier pourra invoquer la compensation (Cf. *R. S. F.* 1933, p. 240; voir en outre, *infra*, p. 223).

109. Saisie-arrêt des salaires et traitements.

— Les comptables publics doivent satisfaire aux demandes qui leur sont adressées d'avoir à effectuer le paiement par privilège des impôts, nonobstant toutes oppositions pratiquées à l'encontre des contribuables (Cf. *Instruction* du 31 août 1905; voir *infra*, titre III).

§ 3. BIENS INSAISSISSABLES EN TOTALITÉ OU EN PARTIE

Le privilège ne peut s'exercer sur les objets déclarés insaisissables par la loi. *Mais l'exercice du droit seul est suspendu. Le privilège n'en subsiste pas moins; et si, par une circonstance quelconque, les mêmes objets n'avaient plus la destination qui les rendait insaisissables, il pourrait s'exercer sans difficulté.*

110. Biens corporels. — Ne peuvent être saisis-exécutés, par application des art. 592 et 593 du Code de procédure civile (1) :

1^o Les biens mobiliers que la loi déclare immeubles par destination (Cf., p. 106).

2^o Le coucher nécessaire aux saisis et à leurs enfants vivant avec eux, ainsi que les habits dont ils sont vêtus et couverts. La même exception est étendue aux lits et vêtements des père et mère des saisis et à leurs enfants vivant avec eux, ainsi que les habits dont ils sont vêtus et couverts. En l'espèce les père, mère, enfants doivent vivre habituellement avec les saisis et faire en quelque sorte partie de la maison.

Par coucher nécessaire au saisi, on entend le lit et tous ses accessoires : pailleasse ou sommier, matelas, traversins, draps et

(1) Voir *supra*, pages 84 et 129.

couvertures. Quant aux vêtements, il n'y a d'exempts de la saisie que ceux dont les débiteurs sont vêtus et couverts; par suite tous les autres objets de la garde-robe et le linge de corps, ainsi que les bijoux, sont saisissables.

3^o Les livres, machines et instruments relatifs à la profession du saisi, ainsi que les outils nécessaires à ses occupations personnelles (1). Toutefois, en ce qui concerne les livres, machines et instruments, le législateur a restreint l'exemption à concurrence de 5.000 francs.

4^o Les équipements militaires suivant l'ordonnance et le grade.

5^o Les farines et menues denrées nécessaires à la consommation du saisi et de sa famille durant un mois; de plus, une vache, trois brebis, ou deux chèvres, au choix du saisi, avec les pailles, fourrages et grains nécessaires pour la litière et la nourriture de ces animaux pendant un mois. Ces exemptions sont dictées par des considérations d'humanité; il importe de laisser au saisi ce qui est nécessaire pour le faire vivre, lui et sa famille pendant un mois. Les juges ont un pouvoir souverain d'appréciation; généralement ils exercent cette faculté dans le sens le plus favorable au débiteur (Cf. *supra* p. 84).

On remarquera que, d'après l'art. 593 du Code de P. C., certains créanciers particuliers possèdent, sur les meubles de leur débiteur, des droits plus étendus que ceux du Trésor; ils peuvent en effet, faire saisir-exécuter des objets que la loi déclare insaisissables, même pour l'État.

Enfin par application de la loi du 14 avril 1917, complétant l'art. 593 précité, le mobilier meublant, le linge, les vêtements et objets de ménage appartenant aux personnes protégées par l'art. 2 de la loi du 14 juillet 1913, relative à l'assistance aux familles nombreuses, régulièrement inscrites sur les listes dressées pour l'exécution de ladite loi, ne peuvent être saisis pour aucune créance.

(1) On doit considérer comme outil, toute chose indispensable pour l'exercice d'une profession manuelle (une machine à coudre, un costume de théâtre). En sens contraire, le cheval et la voiture d'un messenger et d'un médecin sont saisissables (Cf. Cass. 25.1.99; Caen, 4 décembre 1899, *Mém.* 1900, p. 222 et 224; *Mém.* 1928, p. 17).

Indépendamment des divers objets qui viennent d'être énumérés, il en est d'autres que les dispositions législatives ont également déclarés insaisissables. Tels sont les grains nécessaires à l'ensemencement des terres, les vers à soie et les feuilles de mûrier nécessaires à leur éducation, les ruches à miel.... etc.....

On ajoute communément les outils et métiers à travailler; les chevaux, bœufs, mulets et autres bêtes de somme ou de trait servant au labour, les charrues, charrettes, ustensiles et instruments aratoires, harnais et bêtes de labourage.

Les papiers personnels (sauf les titres au porteur) sont insaisissables (Cf. P. C., art. 591).

111. Biens incorporels. — Des exceptions de même nature existent en faveur de certains biens incorporels; les art. 580, 581 et 582 du C. P. C., affranchissent en effet de la saisie, différentes catégories de créances appartenant au débiteur.

Aux termes de l'art. 581, sont insaisissables : 1^o les choses déclarées insaisissables par la loi; 2^o les provisions alimentaires adjugées par la justice; 3^o les sommes et objets disponibles déclarés insaisissables par le testateur ou donateur; 4^o les sommes et pensions pour aliments, encore que le testament ou l'acte de donation ne les déclare pas insaisissables. L'art. 582 précise que les provisions alimentaires ne pourront être saisies que pour cause d'aliments : les objets mentionnés aux n^{os} 3 et 4 de l'art. 581 ci-dessus pourront être saisis par des créanciers postérieurs à l'acte de donation ou à l'ouverture du legs; et ce, en vertu de la permission du juge et pour la portion qu'il déterminera.

En vertu de l'art. 580, les traitements et pensions dus par l'État ne pourront être saisis que pour la portion déterminée par les lois ou par les règlements et décrets (1).

(1) Il en résulte qu'un percepteur ne pourra opposer la *compensation* entre l'émolument dû à un fonctionnaire avec sa dette de contribution que dans la limite de la *quotité saisissable*. En outre, la compensation légale ne pourra être invoquée à l'égard des rentes sur l'État, hors le cas de débits des comptables du Trésor pour les rentes affectées à leur cautionnement. La compensation ne pourrait s'opérer que du consentement du contribuable, conformément à la loi du 14 avril 1819, qui autorise tout propriétaire à en compenser les arrérages avec ses contributions ou celles d'un tiers.

a. *Traitements et salaires*

Aux termes de la loi du 4 août 1930, les salaires des ouvriers et des gens de service, les appointements des employés ou commis, sont saisissables ou cessibles jusqu'à concurrence du dixième sur la portion inférieure ou égale à 15.000 francs, du cinquième sur la portion supérieure à 15.000 francs et inférieure ou égale à 25.000 francs, du quart sur la portion supérieure à 25.000 francs et inférieure ou égale à 40.000 francs, du tiers sur la portion supérieure à 40.000 francs et inférieure ou égale à 60.000 francs, et sans limitation sur la portion excédant 60.000 francs.

Il doit être tenu compte, dans le calcul de la retenue, non seulement des salaires et appointements proprement dits, mais de tous les accessoires desdits salaires ou appointements, à l'exception toutefois des indemnités déclarées insaisissables par la loi, des sommes allouées à titre de remboursement de frais exposés par l'ouvrier, employé ou commis, et des allocations ou indemnités pour charges de famille.

En cas de cession ou de saisie-arrêt faites pour le paiement des dettes alimentaires prévues par les art. 203, 205 à 207, 212, 214, 238, 240, 301 et 356 du Code civil, le terme mensuel courant de la pension alimentaire, est chaque mois prélevé intégralement sur la portion saisissable des salaires ou appointements. La portion saisissable desdits salaires ou appointements peut, le cas échéant, être retenue en sus, soit pour sûreté des termes arriérés de la pension alimentaire et des frais, soit au profit des créanciers ordinaires, opposants ou cessionnaires. La même procédure s'applique aux cessions et saisies-arrêts faites en vertu de la loi du 13 juillet 1907, relative à la contribution des époux aux charges du ménage.

En ce qui concerne la saisie-arrêt et la cession des appointements, traitements et soldes des fonctionnaires civils et militaires, la loi du 24 août 1930, a complété celle du 4 août dans les conditions suivantes :

Les dispositions relatives à la saisie-arrêt et à la cession des salaires et appointements des employés et ouvriers sont applicables aux salaires, appointements et traitements des fonction-

naires civils, aux soldes nettes des officiers et assimilés, et des militaires à solde mensuelle des armées de terre et de mer, en activité, en disponibilité, en non activité, en réforme, et des officiers généraux du cadre de réserve, aux soldes nettes des officiers mariniens et assimilés, en fonctions au delà de la durée légale du service.

Pour les militaires, les accessoires de solde dont il doit être tenu compte pour le calcul de la retenue, peuvent être fixés par décret contresigné par le ministre des Finances.

Les soldes et accessoires des militaires de l'armée de terre à solde journalière, les soldes et accessoires des officiers mariniens accomplissant leur période légale de service et des quartiers-maitres et marins ou assimilés, sont incessibles et insaisissables. Les créanciers alimentaires de ces militaires peuvent seulement faire opposition au paiement des indemnités pour charges de famille afférentes aux enfants dont la garde leur a été confiée par décision de justice.

De même, sont incessibles et insaisissables, sauf pour dettes envers l'État ou pour dettes alimentaires, les primes accordées aux militaires en vertu des lois sur le recrutement de l'armée. Sont également incessibles et insaisissables, les traitements des ambassadeurs, ministres plénipotentiaires et agents diplomatiques, des membres de l'Institut, les indemnités et frais de tournées des fonctionnaires (dans l'intérêt du service). Par contre, un percepteur pourra retenir intégralement, pour le paiement des contributions arriérées, le montant d'une indemnité de logement allouée au redevable par l'État (Cf. *Mém.* 1835, p. 165).

Quant aux redevances servies aux titulaires de débits de tabac, la question est controversée sur le point de savoir si elles sont ou non insaisissables. Cependant, l'opinion qui prévaut attribue aux juges le pouvoir d'apprécier si, en raison de la situation de famille et de fortune du titulaire du bureau de tabac, la redevance peut être considérée comme ayant un caractère alimentaire et, à ce titre, être affranchie, soit en partie, soit en totalité, des effets de la saisie (Cf. C. Douai, 17 février 1890, *Mém.* 93, p. 426; Cass. 20 décembre 1899, D. P. 1900. 1. 124; Cass. 3 avril 1900, D. P. 1901. 1. 291).

Toutefois, il est curieux de noter qu'un arrêt de la Cour d'Amiens du 27 novembre 1877 (Cf. *Mém.* 1878, p. 29) avait décidé que les produits qui dérivent d'un débit de tabacs sont des fruits civils et peuvent en conséquence être saisis pour la totalité.

b. *Pensions civiles et militaires*

Les pensions civiles et militaires et les pensions civiles d'invalidité de la loi du 14 avril 1924, sont saisissables à concurrence d'un cinquième pour débet envers l'État (1) ou créances privilégiées en vertu de l'art. 2101 du C. C. et d'un tiers pour les obligations alimentaires résultant des articles 203, 205, 206, 207 et 214 du C. C. Les pensions militaires d'invalidité de la loi du 31 mars 1919, les pensions allouées aux victimes civiles de la guerre par la loi du 24 juin 1919, sont saisissables à concurrence d'un cinquième pour débet envers l'État, et d'un tiers pour aliments (art. 203, 205 et 214 du C. C.) (2).

Les allocations spéciales temporaires aux grands invalides et l'indemnité de soins aux pensionnés au taux de 100 %, pour tuberculose sont saisissables jusqu'à concurrence du cinquième pour débet envers l'État. Les majorations d'enfants et les suppléments spéciaux temporaires y afférents sont insaisissables (Cf. lois des 31 mars 1919, art. 71 et 13 juillet 1925, art. 197).

Les tribunaux interviennent fréquemment, soit pour appliquer les dispositions qui précèdent à des cas non expressément prévus par le législateur, soit pour autoriser la saisie des arrérages de pensions au delà de la limite légale de la quotité insaisissable. Ils peuvent le faire, les dispositions des lois précitées n'ayant pas le caractère de mesures d'ordre public (Cf. art. de M. Chapelain, *Revue du Trésor*, 1932, p. 265).

On ne saurait considérer comme étant « envers l'État » une dette envers des établissements ou organismes qui bien que dépendant de l'État, ont une personnalité distincte de la sienne

(1) L'expression « débet envers l'État » doit, en pareille matière et qu'il s'agisse de pensions d'invalidité ou de pensions d'ancienneté, s'entendre dans un sens large. Elle s'applique notamment aux impôts directs.

(2) Voir toutefois la circ. de la C. P. du 12 novembre 1923, § VI; les arrérages de pensions versés au pécule disponible des condamnés sont entièrement saisissables.

par exemple l'Office des mutilés, la Caisse nationale des ouvriers mineurs..... etc..... A plus forte raison ne saurait-il être question de recouvrer d'office sur les arrérages d'une pension de l'État, les dettes des pensionnaires envers les départements, les communes, les établissements publics, les associations syndicales.

Sont entièrement insaisissables, les pensions attribuées aux victimes du 2 décembre 1851 et de la loi du 27 février 1858, les pensions de retraites sur fonds spéciaux hormis le cas où le texte de loi créant ces pensions indique exactement le montant de la quotité saisissable, les pensions acquises en vertu de la loi sur les assurances sociales jusqu'à concurrence de 2.400 francs (Cf. loi du 5 avril 1928, art. 53 et 30 avril 1930), les pensions de la Caisse nationale des retraites pour la vieillesse à concurrence de 360 francs (Cf. art. 65 de la loi du 17 avril 1906 (1)), les allocations ou indemnités pour charges de famille, les indemnités de cherté de vie, les allocations d'assistance aux vieillards, aux familles nombreuses, aux femmes en couches, les salaires de nourrices des enfants assistés, les traitements de la Légion d'honneur (Cf. avis du Conseil d'État du 2 février 1808) et les rentes viagères de la médaille militaire (Cf. Décret du 29 février 1852, art. 3).

Ces derniers traitements et rentes sont saisissables pour débet envers l'État (Cf. *Dict. des finances*, voir Légion d'honneur, § 6 n° 1). La quotité de la retenue qui peut être effectuée au profit du Trésor varie suivant que les titulaires sont simplement suspendus des prérogatives attachées à leur décoration ou, au contraire, définitivement rayés des matricules (Cf. Lettre de la grande chancellerie du 14 novembre 1877).

Bien entendu, l'insaisissabilité des pensions et des traitements cesse à la mort du titulaire. Les sommes restant dues à la succession peuvent être intégralement retenues au profit du Trésor.

Il est utile d'ajouter que la règle d'insaisissabilité ne s'applique pas aux pensions de retraite, que les particuliers, les compagnies de chemins de fer et autres établissements privés consti-

(1) Pour le surplus, ces pensions et rentes viagères ne sont cessibles et saisissables que dans les limites prévues par la loi du 4 août 1930.

tuent à leurs agents. Il a été jugé : 1^o que les pensions de retraite servies par les villes et établissements particuliers à leurs anciens employés sont saisissables même en totalité, sauf la faculté réservée aux tribunaux de laisser une quotité de chaque annuité à la disposition du débiteur malheureux pour pourvoir à ses besoins (Cf. Lyon, 13 mai 1839, D. 40.2.56; S. 39. 2. 79); 2^o que les pensions de retraites des employés de chemins de fer ne jouissent du privilège de l'insaisissabilité que si elles ont, en raison de leur chiffre peu élevé, un caractère alimentaire (Trib. Com., Seine, 24 décembre 1895).

D'autre part, les rentes viagères constituées à titre *onéreux* peuvent être saisies-arrêtées alors même qu'elles seraient déclarées insaisissables par l'acte de donation (Cf. Cass. civ., 8 décembre 1908, D. 1909.1.245) ou de donation partage (Cf. Dôle, 22 juin 1932. *R. S. F.* 1933, p. 143). L'art. 581 du Code de procédure, qui déclare insaisissables les pensions alimentaires, ne s'applique en effet qu'aux pensions données ou léguées gratuitement.

c. *Autres exceptions*

Parmi les choses qui, d'après les articles 581 et 582 du C. P. C., sont déclarées insaisissables par des lois spéciales, il convient de citer :

1^o Les chevaux, provisions, ustensiles et équipages destinés au service de la poste aux lettres, de même que les lettres confiées à la poste aux lettres et à la poste (Cf. Décrets des 10 août 1791 et 10 janvier 1791, loi du 24 juillet 1793). Ce privilège n'existe cependant pas à l'égard des articles d'argent remis à cette administration pour être expédiés; ces valeurs peuvent être saisies-arrêtées entre les mains des receveurs des Postes (Cf. Dumesnil et Pallain, n^o 107).

Il en est de même des chevaux, harnais et voitures appartenant à un entrepreneur de transport de dépêches. Suivant Garsonnet, (t. III, n^o 548, en note) aucun intérêt public ne réclame aujourd'hui l'insaisissabilité du matériel des entrepreneurs du service des Postes.

Selon « Pallain » n^o 106, les machines, instruments et approvi-

sionnements de toute nature destinés au service des chemins de fer, exploités ou non par l'État, sont également susceptibles d'être saisis.

2^o Les rentes sur l'État (lois des 8 nivôse, an vi et 22 floréal, an vii). Le créancier ne peut saisir-arrêter, ni les arrérages, ni le capital des rentes dues par le Trésor à son débiteur. Cette disposition a pour but de maintenir le crédit public, en encourageant le placement des fonds sur l'État (Cf. Léon Say, *Dict. des fin.*, voir *Rentes sur l'État*, n^o 10).

Une interprétation nouvelle des lois précitées a été consacrée par des arrêts de la Cour de Cassation du 2 juillet 1894, 23 novembre 1897 et 1^{er} février 1901, à laquelle ni le ministre des Finances, ni le Conseil d'État n'ont voulu se rallier.

En conséquence, si le créancier ne peut pas, en principe, saisir les arrérages, en faisant défense au Trésor de les payer au rentier, rien ne s'oppose à ce que ledit créancier s'empare des titres de rente soit à l'occasion d'une procédure de saisie-exécution, soit en signifiant une saisie-arrêt à tiers détenteur.

Toutefois, il en résulte cette conséquence assez curieuse que le système de la Cour de cassation ne peut, dans la pratique, recevoir son application que pour les titres au porteur qui se transmettent par tradition manuelle (Cf. Allix, *Traité élémentaire*, p. 722). Des dérogations existent au profit de l'agent judiciaire du Trésor et du syndic de faillite (débits, cautionnement). D'autre part, le propriétaire de titres nominatifs perdus ou volés peut faire opposition au Trésor.

Au surplus les lois des 8 nivôse, an vi et 22 floréal, an vii, ont créé une insaisissabilité qui empêche seulement les rentes d'être atteintes par des actes d'exécution forcée, mais qui ne met pas obstacle aux contrats librement consentis dont elles peuvent être l'objet; notamment elles peuvent être valablement données en gage et il n'est pas nécessaire, en ce qui concerne les titres nominatifs, que ces titres aient été transférés. Il suffit d'un acte public ou sous seing privé, enregistré, et la signification au débiteur de la créance donnée en gage (Cf. art. 2074 et suivants du C. C.; Cass., req., 26 juillet 1928, *R. T.* 1929, p. 23).

La femme du failli ne saurait s'opposer à la mainmise du

syndic sur un titre de rente immatriculé, au cours du mariage; à son nom, ledit titre devant être réputé avoir été acquis avec les fonds des créanciers (Cf. C. Nancy, 30 décembre 1920, *R. T.* 1921, p. 114).

3° En ce qui concerne les sommes déposées dans les caisses d'épargne, la loi du 5 juin 1835 (art. 11) reconnaît au créancier le droit de les saisir.

4° Les sommes appartenant aux communes (avis du Cons. d'État des 12 août 1807 et 10-20 mai 1813), aux hospices et établissements de bienfaisance (arrêté du 9 ventôse, an x, art. 136 et 139 de la loi du 5 avril 1884; C. Rennes, 21 janv. 1892, D. 93.2.380). Les deniers et les biens de l'État sont aussi insaisissables (Cf. loi du 22 août 1791, art. 9).

5° La partie du produit du travail des détenus appelée « pécule réserve » (1) qui est destinée à procurer à ceux-ci, des moyens d'existence au moment de leur libération. Mais le pécule disponible, c'est-à-dire les sommes excédant le pécule réserve, peut être saisi en vue d'éteindre les dettes du condamné envers le Trésor public (Cf. ord. du 27 décembre 1843 et décret du 22 octobre 1880; Cass., 18 février 1895. D. 95.1.345; voir en outre Circ. C. P. du 12 novembre 1923, § VI et *infra*, p. 213).

6° Les cautionnements des fonctionnaires publics.

7° Aux termes de l'art. 626 du Code de P. C. « la saisie-bran » don ne pourra être faite que dans les six semaines qui précéderont l'époque ordinaire de la maturité des fruits; elle sera « précédée d'un commandement, avec un jour d'intervalle ».

Cette prohibition a pour objet d'empêcher que les créanciers, en faisant saisir les fruits, longtemps avant le moment où ils peuvent être livrés à la consommation, et par conséquent vendus avec avantage, n'occasionnent des frais de garde qui emporteraient la valeur même des objets saisis.

Mais le contribuable ne pourrait pas, au préjudice du privilège du Trésor, vendre sa récolte en vert, avant les six semaines qui précèdent l'époque ordinaire de la maturité des fruits. La

(1) Si le pécule réserve, déduction faite des frais de route et d'habillement, n'atteint pas cent francs, le pécule disponible est employé, par préférence, à compléter cette somme (Cf. art. 1^{er} du décret du 22 octobre 1880).

jurisprudence considère, comme entachée de fraude, la vente effectuée dans les conditions précitées (Cf. Alençon, 26 novembre 1833, *Mém.* 1836, p. 75). Voir, en outre, arrêt de la Cour de Montpellier du 23 juin 1927, *supra*, p. 83 et 93.

8° Lorsque l'usufruit d'un appartement, faisant partie d'une maison plus importante, a été légué à titre de pension alimentaire, les revenus de cet appartement loués à un tiers par l'usufruitier peuvent être saisis pour la contribution et, en cas de distribution par contribution des sommes saisies-arrêtées, le privilège du Trésor s'exercera avant tout autre. En effet, d'après l'art. 608 du C. C., l'usufruitier est tenu, pendant sa jouissance, de toutes les charges annuelles de l'héritage, telles que les contributions et autres qui, dans l'usage, sont censées charges de fruits et le percepteur peut agir par voie de sommation directe, conformément à l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808, nonobstant les dispositions de l'art. 582 du C. P. C. qui déclare que les sommes et pensions pour aliments pourront être saisies par des créanciers postérieurs à l'acte de donation, mais seulement avec permission du juge et pour la somme que le magistrat déterminera (Cf. *Mém.* 1854, p. 46). Voir en outre *supra*, p. 115.

9° La question s'est posée de savoir si un mandat communal émis au profit d'un notaire pour remboursement des droits d'enregistrement d'une donation avancée par cet officier ministériel était saisissable. Dans l'espèce, il convient d'examiner si cette avance était obligatoire ou non. Dans la première hypothèse, et c'est le cas soulevé, le privilège du Trésor ne semble pas devoir s'exercer. A l'inverse, si cette avance avait été obligatoire, le montant du mandat précité n'aurait pas été saisissable.

10° Les secours accordés par tous les ministères, et considérés comme provisions alimentaires, sont insaisissables, *sauf pour aliments*. Cependant les ministres, chacun en ce qui le concerne, peuvent ordonner pour cause de débet envers l'État, une retenue sur les secours qu'ils accordent. Cette retenue s'opère par voie administrative. (Cf. art. 581 C. P. C.; Inst. sur les opp. du 31 août 1905, art. 153). D'autre part l'État accorde des secours pour grêle, inondations, incendies, naufrages ou autres désastres. Les sommes allouées à ce titre sont insai-

sisables, par suite de leur caractère alimentaire et en raison de l'allocation volontaire qui en est faite par l'État. Il y a exception à cette règle si les créanciers sont porteurs de titres d'une date postérieure à la décision ministérielle contenant allocations des secours (Cf. art. 582 du C. P. C.). Dans ce dernier cas c'est aux tribunaux qu'il appartient de donner l'autorisation de saisir et de fixer la portion saisissable (Cf. *ibid*, art. 582; Inst. sur les opp. art. 155.).

Pour que ces sommes et pensions soient insaisissables, il faut qu'elles constituent des libéralités (allocations volontaires de l'État) et que ces libéralités soient faites à titre d'aliments. Par conséquent, sauf exception formellement prévue par le législateur, la saisissabilité demeure la règle pour toutes les sommes, quelle que soit d'ailleurs leur dénomination (secours, indemnités, subventions, etc...) qui n'ont pas pour objet de pourvoir aux besoins immédiats des bénéficiaires. Il est ainsi notamment des sommes ayant le caractère d'indemnités compensatrices de capitaux détruits par les calamités publiques (Cf. circ. contentieux 15 juin 1933).

§ 4. COMPÉTENCE

Toutes les questions de privilège et de préférence, entre créanciers privilégiés, même en matière de contributions directes, sont du ressort des tribunaux de l'ordre judiciaire.

Il est, en effet, de la nature des privilèges d'être régis par les principes du droit commun, et, par suite, tout ce qui touche à l'appréciation de leur étendue respective et à la fixation du rang qu'ils doivent occuper entre eux, appartient naturellement à la justice ordinaire. (Dans ce sens, C. E., 4 juin 1870; Durieu, *Juris.* t. II, p. 206; 8 mai 1886; 17 mai 1912; 11 avril 1921, *Mém.*, p. 497; 29 avril 1932, *Mém.*, 1933 p. 66).

Les actions intentées contre le syndic de faillite par l'Administration pour avoir le paiement par privilège des impôts dus par le failli sont de la compétence, non des tribunaux de com-

merce, mais des tribunaux civils (Cf. Cass., 16 mars 1927, *Mém.*, p. 249, *R. S. F.*, p. 368).

Le Conseil d'État a conclu que, lorsque les poursuites sont exercées contre un tiers considéré par le percepteur comme détenteur ou débiteur de sommes appartenant au contribuable direct (voir *infra*, titre II), l'intéressé s'il entend contester son obligation, doit donner au percepteur *assignation en discontinuation de poursuites devant le Tribunal civil, s'il motive son opposition sur ce qu'il n'est en réalité, ni tiers détenteur, ni tiers débiteur, la compétence du Tribunal est absolue* et le jugement pourra être rendu par lui « *de plano* » (arrêts du C. E., 11 janv. 1865, *Conflits*, 30 juin 1877). Il en est de même si le tiers, tout en avouant sa qualité de tiers détenteur prétend se prévaloir d'une compensation ou soutient que la somme qu'il détient est affectée d'un privilège préférable à celui du Trésor (C. E., 27 décembre 1878) ou s'il émet quelque prétention analogue. Cette manière de voir, soutenue par les continuateurs de Durieu (t. I, p. 296 et suiv.) a été confirmée depuis à maintes reprises et notamment par les deux arrêts précités du Conseil d'État, des 8 mai 1886 et 17 mai 1912.

TITRE II

Responsabilité des tiers détenteurs et dépositaires publics de sommes affectées au privilège du Trésor

(Décret-loi du 5-18 août 1791 et art. 2 de la loi du 12 novembre 1808)

CHAPITRE PREMIER

Historique et législation

Le Trésor peut saisir entre les mains des tiers, tout comme un créancier ordinaire, les deniers détenus par eux et provenant du chef des contribuables. Or, les formalités de procédure relatives à la saisie-arrêt ou opposition sont longues et coûteuses. Le Trésor a été *dispensé* de suivre cette procédure par la loi du 12 novembre 1808, art. 2, qui a simplifié les formalités lorsqu'il s'agit de saisir les deniers grevés du privilège du Trésor.

D'autre part, le décret-loi des 5-18 août 1791, impose aux dépositaires de *deniers publics*, une obligation qui permet au Trésor d'exercer son privilège dans des conditions déterminées et avant que ces tiers puissent se dessaisir de deniers affectés du privilège.

112. L'article 13 de l'Édit du 19 mai 1749. — Les dispositions du décret-loi de 1791 et de la loi de 1808, s'inspirent de l'art. 10 de la déclaration du 14 octobre 1710 et de l'art. 13, de l'Édit du 19 mai 1749, relatifs à la perception des vingtièmes (1).

(1) Ces impôts portaient sur le revenu des biens fonds, de l'industrie et du commerce, des charges et offices, et des créances contre les particuliers ou les collectivités, dont il atteignit d'abord le dixième, puis à partir du 19 mai 1849, le vingtième (Cf. Allix et Lecerclé : l'Impôt sur le revenu, p. 68)

Les termes de l'art. 13 de l'édit précité sont identiques à ceux de l'art. 10 de la déclaration du 14 octobre 1710, sous cette réserve qu'ils visent aussi bien les usufruitiers que les propriétaires (Cf. *Collection de décisions*, J. B. Denisart, t. iv, p. 623). L'art. 13 est ainsi conçu :

« Art. 13. — Défendons à tous fermiers, locataires, receveurs-
« économes, procureurs, régisseurs, commissaires aux saisies
« réelles, trésoriers, receveurs, commis aux recettes, débiteurs,
« dépositaires et tous autres, tenant ou exploitant des biens de
« quelque nature que ce soit, dont le revenu est sujet à la levée
« du vingtième, de vider leurs mains de ce qu'ils doivent ou
« devront ci-après, qu'en justifiant préalablement par les pro-
« priétaires ou usufruitiers, avoir payé le quartier courant et
« les précédents, du vingtième du revenu, que lesdits fermiers,
« locataires et autres, chacun à leur égard auraient à payer aux-
« dits propriétaires ou usufruitiers, si mieux n'aiment lesdits
« propriétaires ou usufruitiers consentir que leurs fermiers, loca-
« taires et autres, payent en leur acquit, le vingtième du prix
« des baux et revenus dont ils sont chargés : ce que lesdits fer-
« miers, locataires et autres, seront tenus de faire dans les termes
« ci-dessus prescrits, à peine d'y être contraints, nonobstant
« toutes saisies-arêts, cessions, transports et délégations, quoi-
« que acceptées, même nonobstant les paiements d'avance qui
« pourraient avoir été faits par eux : et en rapportant, par lesdits
« fermiers, locataires et autres, les quittances de ce qu'ils auront
« payé pour le vingtième, en l'acquit desdits propriétaires ou
« usufruitiers, ils en demeureront d'autant quittes et déchargés
« envers lesdits propriétaires ou usufruitiers ou autres ayant
« leurs droits, qui seront tenus d'allouer et passer lesdites quit-
« tances du vingtième dans les comptes desdits fermiers, loca-
« taires et autres qui en auront fait le paiement. »

En vertu de l'édit de 1749, les seuls tiers responsables étaient les débiteurs de deniers constituant pour le créancier, un revenu assujéti à la levée de l'impôt du vingtième. Au surplus ces tiers n'étaient responsables que du paiement de cet impôt. L'obligation mise à leur charge était très proche de celle qu'institua la déclaration de 1710 (Cf. Marion, *Les impôts directs sous l'ancien*

régime, p. 69, 273, 284, 290) ordonnant que « le dixième dû à titre
« d'impôt du revenu des charges, emplois, etc... payé par l'État,
« fût prélevé par retenue lors du paiement desdits gages, appoin-
« tements, etc... ».

Or, la Révolution de 1789 avait eu pour point de départ une crise financière aiguë. Les efforts de la Constituante pour rétablir la perception normale des impôts furent annihilés par le bouleversement de l'Administration et le manque de sécurité général. Ces difficultés de recouvrement continuèrent après la réorganisation du système fiscal et la création des impôts nouveaux. (Cf. Allix et Lecerclé, p. 79).

D'autre part, la loi du 1^{er} août 1791, art. 7, interdisait aux fermiers et locataires des émigrés et à tous leurs redevables d'acquitter le prix de leurs baux à ferme ou à loyer, et leurs rentes et redevances, sans qu'il leur eût été justifié du paiement des rôles d'impositions et taxations des absents.

Cette défense atteignit, en l'épée, tous les impôts et constitua un acheminement vers une réglementation plus générale constituée par le décret-loi du 5-18 août 1791 et par la loi du 12 novembre 1808.

113. Le décret-loi du 5-18 août 1791, relatif au paiement des sommes séquestrées et déposées.

— Le décret-loi du 5-18 août 1791 est ainsi conçu : « L'Assemblée nationale décrète que tous les huissiers-priseurs, receveurs
« des consignations, commissaires aux saisies réelles, notaires,
« séquestres et tous autres dépositaires de deniers, ne remettent
« aux héritiers, créanciers et autres personnes ayant le
« droit de toucher, les sommes séquestrées et déposées, *qu'en*
« *justifiant du paiement des impositions mobilières et contribu-*
« *tions patriotiques dues par les personnes du chef desquelles les-*
« *dites sommes seront provenues*; seront même autorisés en tant
« que besoin, lesdits séquestres et dépositaires, à *payer directe-*
« *ment* les contributions qui se trouveraient dues, avant de pro-
« céder à la délivrance des deniers; et les quittances desdites
« contributions leur seront passées en compte » (Cf. *Arch., parl.*,
1^{re} série 1791, t. xxix, p. 192; Durieu, t. II, seconde partie, p. 7).

Après l'anarchie fiscale qui régna pendant la Législative, la Convention et le début du Directoire, un mouvement de réaction et d'organisation se dessina à partir de l'an VII (Cf. Allix et Lecerclé). Il aboutit aux grandes lois fiscales. Le privilège du Trésor fut réglementé par la loi du 12 novembre 1808.

L'art. 1^{er} de cette loi (1) fixe le rang et la portée du privilège. L'art. 2, selon les termes employés par M. de Montesquiou, « *approprié au système actuel de contributions, les dispositions contenues dans le décret-loi du 5-18 août 1791* ».

114. La loi du 12 novembre 1808, art. 2 (1). — Aux termes de l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808 :

« Tous fermiers, locataires, receveurs, économes, notaires, « commissaires-priseurs, et autres dépositaires et débiteurs de « deniers provenant du chef des redevables et *affectés au privilège du Trésor public*, seront tenus, *sur la demande qui leur en sera faite*, de payer, en l'acquit des redevables et sur le montant des fonds qu'ils doivent, ou qui sont entre leurs mains, « jusqu'à concurrence de tout ou partie des contributions dues « par ces derniers. *Les quittances des percepteurs pour les sommes légitimement dues leur sont allouées en compte.* »

115. Coexistence du décret-loi de 1791 et de la loi de 1808. — La jurisprudence a été pendant un certain temps hésitante sur la question de savoir si le décret-loi du 5-18 août 1791 était toujours en vigueur, s'il n'avait pas été implicitement abrogé par la loi du 12 novembre 1808, considérée en l'espèce comme ayant réglé à nouveau et d'une façon complète, les rapports du Trésor avec les tiers détenteurs (2).

(1) Voir supra, p. 66 le texte intégral de la loi.

(2) Pour l'abrogation, *antérieurement à l'arrêt de cassation de 1883* : La Châtre 1858, D. 66. 3. 78, 1^{re} espèce ; *Mém.* 1862, p. 102 ; Bruxelles 1866, D. 66. 3. 110 ; Lisieux 1870, D. 71. 3. 39, S. 70. 2. 249 ; Seine, 1875, D. 77. 3. 6.

En sens contraire : Seine 1828, *Mém.* p. 312 ; Douai 1864, D. 66. 3. 109, S. 64. 2. 277 ; Foix 1866, D. 66. 3. 78 ; Nevers 1866 ; *Mém.* p. 245 ; Mirecourt 1875, *Mém.* 1876, p. 41 ; Gex 1879, *Mém.* p. 363 ; Lons-le-Saulnier 1882, D. 85. 3. 129 ; Vergès « *Des hypothèques et des privilèges pour le recouvrement des impôts* », Rougier, « *Des privilèges du Trésor public* ».

On est en effet tenté de conclure en faveur de l'abrogation si l'on réfléchit au caractère très général de la loi de 1808 et aux expressions employées par M. de Montesquieu (1), rapporteur général de la loi qui insiste, sur la nécessité de « renouveler » les dispositions antérieures partielles, de les « approprier » au système nouveau.

Toutefois, la jurisprudence a été fixée dans un sens contraire par un arrêt de la Cour de cassation du 21 mai 1883, rendu sur un pourvoi formé contre un jugement du Tribunal civil de Tarbes (Cf. Durieu, t. I, p. 300, t. II, p. 250; *Mém.* 1891, p. 281; *Bulletin des arrêts de la Cour de cassation* 1883, t. LXXXV, p. 218; annexe de la circ. du 30 juin 1891 et § 7 de cette circulaire).

« Attendu, porte cet arrêt, qu'il résulte de la combinaison
« des lois des 5-18 août 1791 et 12 novembre 1808, art. 2, que
« tous les dépositaires publics de deniers provenant du chef des
« redevables et affectés au privilège du Trésor public, sont non
« seulement tenus, sur la demande qui leur en est faite, de payer
« les contributions sur ces derniers, en l'acquit des redevables,
« mais qu'en outre, autorisés à acquitter directement ces con-
« tributions, *alors même que le percepteur n'aurait fait aucune*
« *demande*, ils ne peuvent remettre aux ayants-droit, les sommes
« déposées entre leurs mains, sans s'être préalablement assurés
« du paiement de la contribution privilégiée. »

« Attendu qu'il appert du jugement attaqué, M..... poursuivi
« en qualité de syndic de la faillite B....., en paiement d'une
« somme de due par le failli pour sa patente, a opposé au
« commandement que les opérations de la faillite étaient ter-
« minées et les fonds distribués entre les ayants-droit, antérieu-
« rement à toute réclamation du percepteur. »

« Attendu que le Tribunal de Tarbes a accueilli cette oppo-
« sition et annule le commandement, en se fondant uniquement
« sur ce que *la loi du 12 novembre 1808, en exigeant une demande*
« *du percepteur, avait par cela même, abrogé la loi de 1791, qui ren-*
« dait les dépositaires publics de deniers provenant du chef des

(1) Voir en outre *supra* p. 3 l'exposé des motifs de Jaubert et l'esprit qui guide le rapporteur.

« redevables, responsables de toute distribution par eux faite, « sans justification préalable du paiement des contributions. »

« Mais attendu que, *loin d'avoir été l'objet d'aucune abrogation législative, la loi du 5-18 août 1791, a été expressément visée « par celle de 1808, par la loi du 18 juin 1843* (1), sur le tarif des « commissaires-priseurs, qui accorde à ces officiers ministériels « un droit de vacation pour le paiement des contributions qu'ils « sont obligés d'acquitter sous leur responsabilité..... Casse, etc... »

La jurisprudence s'est soumise à cette interprétation (Cf. Lyon, 20 juin 1884, *Mém.*, p. 538; Tonnerre, 1^{er} avril 1886, *Mém.*, p. 382; Poitiers, 10 avril 1888, *Mém.*, p. 271; Gaillac, 31 juillet 1888, *Mém.*, 1889, p. 192; Chaumont, 6 février 1889, p. 564; Pamiers, 14 février 1890, *Mém.*, 1892, p. 152; Les Sables d'Olonne, 7 juillet 1891, *Mém.*, p. 380; Angers, 6 novembre 1899, *Mém.*, 1900, p. 21; Besançon, 30 mai 1901, *Mém.* p. 405; Le Mans, 20 mars 1907, *Mém.*, p. 276; Châteaudun, 20 décembre 1930, *R. S. F.* 1931, p. 122; *Circ. C. P.*, 30 juin 1881, 28 août 1902, 10 août 1922, p. 16; Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, dépositaires, t. I, p. 469).

CHAPITRE II

La loi du 13 novembre 1808

Le Trésor est fondé à revendiquer le bénéfice de la loi de 1808, lorsque notamment :

1^o Le tiers est détenteur ou débiteur de deniers provenant du chef du contribuable;

2^o La propriété des deniers n'est pas contestée;

3^o L'imposition est privilégiée à la date de la notification de la demande formulée par le percepteur.

Ces conditions sont étudiées dans les paragraphes ci-après :

(1) Cf. *Mém.* 1843, p. 132.

§ 1. LES DÉTENTEURS DE SOMMES AFFECTÉES
AU PRIVILÈGE DU TRÉSOR

La loi vise, en l'espèce, les *fermiers, les locataires, les receveurs et économes, les notaires, les commissaires-priseurs et tous autres dépositaires et débiteurs*. Par la généralité de ses termes, elle atteint indistinctement et sans exception, tous les détenteurs, à quelque titre que ce soit, de deniers provenant du chef des redevables (Cf. Durieu, t. II, p. 286).

116. Les fermiers et locataires. — Le montant des fermages et des loyers est frappé du privilège général. Il est en outre atteint par le droit de suite sur le revenu des immeubles, pour le recouvrement de l'impôt foncier (Cf. *supra*, p. 89).

Enfin, il n'est pas inutile de rappeler que les fermiers sont responsables de l'impôt foncier afférent à l'année courante (Cf. *supra*, p. 153), voir au surplus les observations présentées par Durieu, *Mém.* 1833, p. 105 et 165, au sujet d'un jugement du Tribunal de Nantes du 13 avril 1832).

A titre d'exemple, plaçons-nous en 1934 et prenons l'hypothèse d'un propriétaire redevable de la contribution foncière assise au titre de l'année 1933 et de la portion exigible de 1934, pour un immeuble affermé. Le Trésor pourra faire saisir les récoltes qui répondent pour les impôts compris dans des rôles mis en recouvrement depuis moins de deux ans, en vertu de l'art. 1^{er} de la loi du 12 novembre 1808, modifié par la loi du 12 juillet 1922; en effet, les récoltes constituant un produit de la propriété imposée, *le fermier est considéré à leur égard, comme détenteur*; dès lors, il est soumis à toutes les conséquences du privilège du Trésor sur lesdites récoltes.

D'autre part, si le produit de la vente de ces récoltes ne suffit pas et si ce produit a reçu une imputation sur les impôts les plus anciens, le Trésor pourra poursuivre le fermier personnellement, sur son propre mobilier, en vertu de la responsabilité particulière précitée édictée par la loi; mais cette responsabilité ne sera engagée que pour les impositions de l'année courante, c'est-à-dire pour l'année 1934.

117. Les receveurs et économes. — Dans cette hypothèse, la loi paraît vouloir désigner les agents chargés, par les propriétaires, de la conservation et de la gestion de leurs biens, de la perception de leurs rentes et fermages (gérants, mandataires, hommes de confiance, intendants).

118. Les notaires et commissaires-priseurs.
— Les notaires peuvent être commis pour procéder aux lieu et place d'un juge, aux ventes judiciaires d'immeubles *forcées* (ventes sur saisies immobilières) ou *volontaires* (ventes de biens de mineurs, d'interdits, de condamnés, de femmes dotales, de successions bénéficiaires, ventes sur conversions de saisies, etc...).

En l'espèce, il s'agit plus spécialement du notaire pris en qualité de *mandataire du redevable* d'impôts, par exemple à l'occasion de placements, ventes effectuées pour le compte de leurs clients, etc.....

Dans le cas de vente avec stipulation de terme pour le paiement, les notaires (et commissaires-priseurs) (1) n'en seraient pas moins tenus de déférer à la demande du percepteur. Les commissaires-priseurs notamment sont, en vertu de l'art. 625 du C. C., personnellement responsables du prix des adjudications.

Dans l'hypothèse visée plus haut, le percepteur, lorsqu'il aura connaissance des ventes amiables et volontaires, aura intérêt à se présenter à la vente, pour remettre au notaire une demande tendant à la délivrance des deniers. Au besoin, il pourra requérir cet officier ministériel de déclarer dans le procès-verbal, que le Trésor s'oppose à la délivrance desdits deniers à concurrence du paiement des contributions dues par les parties intéressées à la vente.

Les notaires, agissant dans l'*exercice obligé*, de leurs fonctions, sont soumis à la règle plus rigoureuse introduite par le décret-loi du 5-18 août 1791 (Cf. *infra*, p. 244 et 250).

Ces prescriptions sont applicables aux commissaires-priseurs (2).

(1) Un arrêt de la Cour de Cassation du 8 mars 1837, admet cette possibilité pour les commissaires-priseurs de procéder à des ventes à terme.

(2) Voir en outre, *infra*, p. 252, le cas où un syndic doit être pris comme un simple mandataire privé. Pour les séquestres, voir p. 253.

119. Les tiers dépositaires. — Cette qualification doit être entendue dans *son sens le plus large* et non dans le sens limitatif des art. 1921 et suivants du C. C. Durieu (t. 1, p. 287) partage cette opinion.

En pratique, le Trésor se trouve rarement en présence d'un *dépositaire*, pris au sens légal du mot, c'est-à-dire d'un individu ayant reçu un dépôt, dans des conditions telles, qu'il soit tenu de rendre identiquement la chose déposée (C.C. art. 1932), sans même pouvoir en prendre connaissance si elle lui a été remise sous enveloppe fermée (art. 1931), dans les espèces mêmes qu'il a reçues s'il s'agit de sommes monnayées (art. 1932).

Selon Durieu (t. 1, p. 293) un tel dépositaire ne pourrait être l'objet de poursuites à tiers détenteur. Mais il pourrait être poursuivi par voie de saisie-exécution. En l'espèce, il y aurait lieu de provoquer un jugement commettant un séquestre, chargé de se faire remettre le group par le dépositaire et de payer les contributions.

Les obligations des *héritiers*, ont été examinées, p. 149. S'il s'agit notamment de l'héritier bénéficiaire, les biens personnels du dit héritier ne se confondent pas avec ceux du défunt. L'héritier ne peut donc être constitué personnellement débiteur : l'action personnelle ne peut être exercée contre lui.

Dans cette hypothèse le Trésor dispose d'une action réelle sur les biens de la succession en ce qui concerne le privilège spécial de l'impôt foncier et d'une action contre l'héritier pris en sa qualité de tiers détenteur (Cf. C. E. 18 mai, 1928, *R. du T.*, p. 570). Cette action pourrait d'ailleurs, dans l'éventualité où l'héritier n'obtempérerait pas à la réquisition du fisc, prendre l'aspect d'une action personnelle.

D'autre part, *les surveillants des maisons d'arrêts* doivent être assimilés à des détenteurs de deniers affectés au privilège du Trésor. Dès lors, les comptables du Trésor peuvent pratiquer, entre leurs mains, saisie-arrêt sur la partie du pécule des détenus, redevables d'impôts, ne provenant pas de leur travail (Cf. circ. 2469 C. P., 12 novembre 1923, § 6 et *supra*, p. 201).

Enfin, doivent donner suite à une demande du percepteur,

les liquidateurs amiables d'une société, détenant des fonds à ce titre (Cf. réponse quest. éc. Vallat, *J. O.* 18.2.33. Déb. parl., p. 846, *R. S. F.*, p. 170, *R. T.*, p. 154).

120. La Caisse des Dépôts et Consignations.

— Bien que la Caisse des Dépôts doive être considérée comme « dépositaire légal » de deniers, cet organisme est généralement pris comme simple détenteur de deniers privilégiés. La Caisse ou son préposé (1), ne paye donc jamais d'office les impôts privilégiés; mais elle peut être tenue, conformément à l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808, de verser au percepteur, à concurrence des impôts privilégiés, le montant des sommes consignées (Cf. Circ. Caisse des Dépôts, 21 janv. 1892, § 2, *Mém.*, p. 90).

Avant d'opérer le paiement, la Caisse des Dépôts s'assure que l'impôt est bien privilégié et que la consignation ou la somme sur laquelle est demandé le prélèvement, est bien la propriété définitive et sans réserve du contribuable désigné dans les extraits de rôle produits par le percepteur.

Le prélèvement ne peut être opéré, par exemple, sur une consignation d'offres réelles faites au contribuable, tant que ces offres n'ont pas été validées, en raison du droit que possède le consignateur, en vertu de l'art. 1261 du C. C. d'en demander le retrait.

Il ne peut davantage être effectué sur le prix d'un fonds de commerce, déposé à charge d'inscription, avant que le fonds n'ait été libéré de l'effet de ces inscriptions, ni sur le montant d'un cautionnement avant que celui-ci ne soit régulièrement libéré de son affectation (Cf. *supra*, p. 140), ni sur une consignation litigieuse entre diverses parties, avant que le différend n'ait été définitivement tranché.

Il en est de même lorsque la somme consignée, qui appartenait au débiteur d'impôt, est sortie du patrimoine par l'effet d'une signification de transport ou de tout autre acte susceptible de modifier ses droits.

Enfin, aux termes de l'art. 96 de l'Instruction générale sur le service du Contentieux et des consignations du 1^{er} décembre

(1) Trésorier-Payeur général, Receveur des Finances ou Percepteur dans les postes de Receveur des Finances supprimés.

1927 le prélèvement est refusé : a) lorsque la somme consignée ou déposée est sous la main de justice, par suite de l'ouverture d'une procédure d'ordre ou de contribution; b) lorsque la Caisse des Dépôts est saisie d'une signification ou défense constituant une opposition formelle à l'exercice du privilège du Trésor sur la consignation.

Quand le prélèvement de l'impôt ne peut être opéré, la réquisition du percepteur est considérée comme valant simplement opposition administrative au retrait des fonds (Cf *Instruction générale sur le service du Contentieux et des Consignations* du 1^{er} décembre 1927, art. 96).

Les prescriptions de l'art. 96 précité, lorsqu'il s'agit notamment d'un ordre judiciaire ne reposent sur aucun fondement juridique. Le Trésor ne peut entreprendre le juge-commissaire aux termes de la loi du 12 novembre 1808. Par contre la Caisse des Dépôts est seule dépositaire et doit déférer à la demande du percepteur, le recouvrement de l'impôt ne pouvant être paralysé par les instances en contributions (Cass., 2 avril 1819). Toutefois dans l'hypothèse où, avant la délivrance du certificat, comportant calcul des intérêts, l'ouverture de la contribution aurait été régulièrement dénoncée à la Caisse des Dépôts par acte extrajudiciaire, un prélèvement fait au mépris de cette dénonciation engagerait la responsabilité de l'Administration tout au moins à concurrence des frais de poursuite de contribution déjà exposés (Cf. *supra*, p. 123).

D'autre part, le prélèvement d'office des impôts ne peut en fait être opéré sur les fonds dépendant des faillites ou des liquidations judiciaires (1). La Caisse invite le Trésor à faire valoir ses droits auprès du syndic ou liquidateur (2). Ce dernier peut,

(1) Diverses solutions financières confirment que le prélèvement d'office sur les fonds consignés des impôts dus par un contribuable en état de faillite constitue une mesure exceptionnelle à laquelle les percepteurs ne peuvent recourir qu'après avoir épuisé les voies normales de recouvrement dont ils disposent. Ces solutions sont justifiées du fait que la responsabilité du syndic se place avant celle de la Caisse.

(2) Par contre, pour satisfaire à la demande du percepteur, le préposé de la Caisse, n'est nullement tenu de solliciter et d'obtenir le consentement du curateur d'une succession vacante. (Cass. 21 avril 1819, *Mém.* 1893, p. 24).

soit retirer lui-même, avec l'autorisation du juge-commissaire suivant la règle habituelle, les sommes nécessaires au paiement de l'impôt, soit autoriser la Caisse à se libérer directement aux mains du percepteur, sans qu'il y ait lieu, dans ce cas, d'exiger l'ordonnance du juge commissaire (*ibid.*, art. 97).

En ce qui concerne la contribution foncière, le prélèvement peut donc être opéré, sous réserve des indications précitées, sur les consignations ou dépôts représentant des produits de ventes de récoltes, des loyers et fermages, ainsi que sur les intérêts du prix d'immeubles consignés; l'immobilisation des revenus ou intérêts, par l'effet des notifications ou d'une transcription de saisie, ne forme pas obstacle à l'exercice du privilège (Cf. *supra*, p. 155).

Le prélèvement ne doit jamais être effectué sur le principal du prix de l'immeuble.

En ce qui concerne les autres contributions du chef desquelles il est né, le privilège s'exerce sur tous les biens mobiliers du contribuable; tout compte représentant des fonds d'origine mobilière peut donc faire l'objet d'un prélèvement sous réserve des principes exposés ci-dessus. Il en est de même des prix d'immeubles sur lesquels ne subsiste plus d'hypothèque ou de privilège.

Mais le prélèvement des contributions de cette catégorie ne peut être opéré sur des produits de récoltes ou loyers frappés d'immobilisation par l'effet d'une transcription de saisie (1).

En matière de contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre, lorsqu'un prélèvement est demandé sur une consignation représentant un prix d'immeubles, de fonds de commerce ou de navires, la Caisse ne peut, en principe, payer le montant de l'impôt qu'en vertu d'une attribution judiciaire fixant le rang de la créance (*ibid.*, art. 98).

121. Les comptables publics. — Le Trésor peut, comme un particulier, opposer à un de ses créanciers, *la compensation légale* des art. 1289 et suivants du C. C. D'autre part, les comptables publics doivent déférer à la demande du percep-

(1) Cette prétention de la Caisse des Dépôts ne saurait prévaloir (Cf. jurisprudence indiquée, p. 98).

teur, lorsqu'ils sont détenteurs de fonds appartenant à des contribuables et grevés du privilège du Trésor. En effet, le Trésor et les autres administrations publiques, dépositaires à divers titres des fonds des particuliers, n'ont, en réalité, rien qui les distingue des dépositaires ordinaires. Ils ont les mêmes obligations, comme ils ont les mêmes droits; ils sont soumis aux mêmes exceptions, comme ils peuvent les opposer à leur tour.

Mais il y a lieu d'observer que le Trésor, comme tout autre créancier qui a un privilège général sur tous les biens mobiliers, doit épuiser d'abord ce privilège sur ceux de ces biens qui ne sont affectés à aucun privilège spécial, afin de ménager aux autres créanciers privilégiés, l'exercice de leurs droits, lorsqu'il peut le faire sans se nuire à lui-même. Ce ne serait donc qu'à défaut d'autres biens saisissables que le percepteur devrait entreprendre de se faire délivrer des fonds déposés entre les mains des comptables publics (Cf. Durieu, t. I, p. 288).

Les textes paraissent, en cette matière opérer une confusion regrettable entre le principe de la *compensation* et celui du privilège du Trésor. En fait s'il s'agit d'un contribuable débiteur et créancier du Trésor, il convient d'invoquer purement et simplement la compensation qui s'effectue de plein droit que les contributions soient privilégiées ou non.

Suivant Dalloz, J. G. S. *Trésor public*, 201, tout créancier de l'État est d'ordinaire en même temps son débiteur du chef des impôts et des contributions. Mais pour que le comptable du Trésor puisse opposer au titulaire du mandat de paiement la compensation des impôts échus, il faut que le mandat de paiement et les impôts soient payables à la caisse du même comptable. Nous ne partageons pas l'avis de Dalloz sur ce dernier point, la compensation, dans l'hypothèse où l'État doit à lui-même, s'opérant à notre sens sans qu'il soit besoin qu'un même comptable opère matériellement le double règlement.

La procédure à tiers détenteurs ne pourra éventuellement présenter un intérêt pour le Trésor que dans l'hypothèse où des tiers auraient pratiqué une opposition non encore validée entre les mains du comptable chargé du paiement du mandat. Dans ce cas, la demande du percepteur ne pouvant plus valoir comme

réquisition aux fins de compensation, vaudra à titre de sommation à tiers détenteur, si les impôts sont privilégiés.

Enfin, on remarquera que la sommation à tiers ne sera généralement pas valable s'il s'agit de la contribution foncière, le caractère privilégié de cette contribution n'existant que sur les fruits et loyers de l'immeuble imposé. Il faudrait admettre, pour que le privilège puisse s'exercer, que l'immeuble soit loué à l'État par un particulier, lequel ne se libérerait pas des impôts grevant ledit immeuble. Par contre, sous réserve des particularités signalées ci-dessus, la compensation s'opérera tant pour l'impôt foncier que pour les autres contributions.

Trésoriers-Payeurs généraux. Qu'il s'agisse d'un mandatement sur les crédits de l'État, du département ou d'un office ou organisme départemental, les Trésoriers généraux doivent donner satisfaction aux demandes qui leur sont adressées, en vue du paiement de contributions privilégiées, nonobstant toutes oppositions pratiquées à l'encontre des contribuables, à moins que ceux-ci ne se soient déjà dessaisis par l'effet d'un transport ou d'un jugement attributif au profit d'un tiers. (Cf. Cass., 21 avril 1819. *Instruction* de 1845, art. 29).

Le comptable serait également obligé, sur la simple demande d'un receveur municipal, de retenir, sur les traitements des fonctionnaires payables à sa caisse, le montant des taxes communales assimilées aux contributions, dues par ces derniers et garanties par le privilège de la loi du 30 mars 1902, art. 58.

Le paiement a lieu sur *la demande expresse et détaillée* (1), adressée au payeur, par l'agent de recouvrement. A cette demande est jointe la quittance des sommes dues.

Dans l'hypothèse d'une double réclamation, comprenant à la fois des contributions ou des taxes dues à l'État, et des taxes communales assimilées, les comptables doivent, si les fonds qui se trouvent entre leurs mains sont insuffisants, solder d'abord les contributions et les taxes dues à l'État. (Cf. *Instruction du Contentieux* du 31 août 1905, n° 59).

(1) Sous la forme d'extraits de rôles (Cf. *infra*, p. 232).

Percepteurs receveurs municipaux. Si le contribuable qui refuse de payer est titulaire d'un mandat communal, le percepteur, en même temps receveur municipal, peut prélever, sans autre formalité, sur le montant du mandat, la somme nécessaire au paiement des contributions privilégiées (Cf. Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, voir Dépositaires).

Dans l'hypothèse où le contribuable, en prévision de la retenue dont il est menacé, tarderait à présenter son mandat, le percepteur pourrait en faire établir un duplicata par le maire : sa quittance à souche, jointe au duplicata, tiendrait lieu de quittance du contribuable, en vertu de cette disposition de la loi qui règle les obligations des dépositaires.

A la clôture des hostilités, en 1871, des dédommagements de guerre ont été mandatés au profit des redevables de contributions privilégiées. Les percepteurs, pris dans la situation de tiers détenteurs, ont été autorisés à opérer la *compensation* entre les sommes dues par l'État et celles dues par les contribuables nonobstant les oppositions pratiquées entre les mains des comptables et sauf dans le cas de transport. Les comptables furent même autorisés à effectuer la vente en bourse des bons de liquidation, en leur possession, jusqu'à concurrence de la somme due au titre des impôts privilégiés (Cf. circ. C. P., 13 janv. 1872 et 1^{er} février 1875).

Les mêmes principes ont trouvé leur application en ce qui concerne les prélèvements d'impôts sur indemnités pour pertes de loyers, après la guerre de 1914-1919 (Cf. loi du 9 mars 1918, art. 29 et 30, Circ. n° 2234, C. P., 13 mai 1919). Une solution semblable doit être adoptée en matière d'indemnités de dommages de guerre.

Comptables des postes. Les receveurs des postes sont tenus de recevoir les oppositions mises à la délivrance aux ayants-droit, des sommes provenant du recouvrement des valeurs encaissées par leurs soins et dont ils se trouvent dépositaires, au même titre qu'ils reçoivent les oppositions pratiquées sur les mandats d'articles d'argent de toute nature, payables à leur caisse. En conséquence, le Trésor peut adresser à l'agent des Postes, pris comme

tiers détenteur, une sommation d'avoir à désintéresser le Trésor, avant toute délivrance de deniers à l'ayant droit (Cf. *Mém.* 1891, p. 476), ou sur les soldes créditeurs des comptes courant postaux, sauf exigibilité de la créance.

Caisses d'épargne. Le privilège du Trésor peut être exercé sur les sommes déposées par un contribuable dans une caisse d'épargne. En effet, les dépôts de l'espèce sont meubles, dans l'acception de la loi; le déposant en conserve non seulement la pleine et entière propriété, mais encore la libre disposition, puisque, encore bien que les versements par lui faits, puissent être considérés comme un placement de fonds, il peut, à sa volonté et sur sa simple demande, en obtenir le remboursement. Le percepteur est donc en droit de se faire délivrer par voie de sommation directe, les sommes qu'un contribuable aurait déposées à une Caisse d'épargne (Cf. *Mém.*, opinion formulée par Durieu, 1842, p. 59).

Remarquons que « toute somme versée à une Caisse d'épargne » est, au regard de la Caisse, la propriété du titulaire « du livret » (Cf. loi du 20 juillet 1895, art. 16 et 17).

122. Les autres débiteurs. — *Exemples et jurisprudence.* — Le Trésor étant créancier du contribuable peut, en vertu du principe de droit commun (Cf. art. 1166 du C. C.) agir à l'égard du débiteur de ce contribuable comme celui-ci en aurait lui-même le droit. La loi mentionne « tous les débiteurs de deniers » *ce qui permet de l'appliquer de la manière la plus large.*

a) Toutefois la Direction de la Comptabilité publique a toujours prescrit d'entourer de certaines précautions, l'usage de la procédure contre les tiers en matière de recouvrement de l'impôt cédulaire sur les traitements et salaires. En effet, le mode normal de recouvrement consiste dans le versement direct par l'imposé lui-même et avant l'envoi au tiers d'une sommation; les agents de recouvrement ont le devoir d'inviter préalablement l'intéressé à se libérer lui-même, par l'envoi d'une sommation itérative. Il leur a été en outre recommandé de ne jamais refuser aux employeurs de répartir la retenue de l'impôt sur plusieurs payes, toutes les fois que l'intérêt du Trésor ne

commande pas d'exiger le paiement immédiat de la totalité de l'impôt exigible (Cf. circ. 25 juin 1923, § 12; *Mém.*, p. 449). En l'espèce, la tendance bienveillante de l'Administration s'est nettement affirmée et même des ententes ont eu lieu entre les Administrations privées et l'État (Cf. Circ. C. P., 21 mai 1919, 29 juillet et 15 novembre 1920, 26 avril 1922, 15 juillet 1922, 25 juin 1923, 4 mars 1933).

D'autre part, lorsqu'il s'agit d'impôts privilégiés, la procédure organisée par la loi du 12 juillet 1895, modifiée par les lois des 27 juillet 1921, 4 et 24 août 1930, sur la saisie-arrêt sur les petits salaires et traitements, n'est pas obligatoire pour le Trésor. Ces lois ne sont applicables qu'en ce qui concerne la détermination de la portion saisissable des salaires et traitements que le percepteur peut se faire délivrer sur simple demande adressée au tiers détenteur (1). (Cf. Cass., 29 mai 1933, *Mém.*, p. 265; *R. S. F.*, p. 429).

Pour le surplus, c'est à l'employeur qu'il appartient de déterminer, dans les limites légales, la partie des salaires susceptible d'être retenue et versée en l'acquit des impôts privilégiés (Cf. Circ. du Contentieux, 1^{er} septembre 1921 et 22 novembre 1931. Voir au surplus : *Mém.* 1873, p. 155; 1899, p. 387; 1903, p. 508; 1911, p. 576; questions écrites : 9 décembre 1922, *R. T.* 1922, p. 28, 1923, p. 108; question 9014 du 12 août 1930, *R. T.*, p. 612; 14997 du 24 février 1932, *R. S. F.*, p. 223, *R. T.*, p. 211; 11216 du 16 avril 1931; *R. S. F.*, p. 353; 3473 du 17 mai 1933, *R. S. F.*, p. 351) (2).

(1) L'administration des finances recommande à ses comptables d'aviser le tiers détenteur, que le débiteur ne devra payer les contributions que dans la limite de la portion saisissable.

(2) Messieurs Allix et Lecerclé (Cf. *Impôt sur les traitements et salaires*, t. II, p. 62), au sujet du « *stoppage* » de l'impôt par les employeurs, s'expriment dans les termes suivants :

« D'après la loi disent ces auteurs éminents, c'est le salarié ou le créancier qui reçoit l'avertissement, et c'est lui qui doit s'acquitter personnellement chez le percepteur. Pourtant en présence des nombreux refus de paiements, l'Administration avait songé à faire usage de l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808..... pour demander à l'employeur, le versement de l'impôt réclamé à l'ouvrier jusqu'à concurrence des salaires dus à ce dernier. Cet emploi de l'art. 2..... était en la circonstance parfaitement régulier; il n'y avait pas à se préoccuper de la question de l'insaisissabilité du salaire : la loi de 1808 a créé au tiers détenteur une obligation spéciale qui n'a pas d'analogie avec celle du tiers débiteur, dont la dette a été frappée de saisie-arrêt; le système est beaucoup plus simple ».

L'établissement d'un impôt sur le revenu du travail par la loi du 31 juillet 1917, art. 23, a multiplié les cas d'application de la loi de 1808 aux employeurs. Étant donné que l'impôt est réclamé dans ce cas à celui-là même qui paye le salaire, et qu'il doit être retenu sur son montant, l'emploi de la procédure créée par la loi précitée aboutit pratiquement au « stoppage » que l'on avait voulu éviter lors de la création de l'impôt, malgré sa commodité, en raison de ses inconvénients sociaux (Cf. Allix et Lecercelé, *ibid*, t. II, p. 62).

On ne saurait toutefois se dispenser de remarquer que la législation à l'étranger (Allemagne, Belgique, Angleterre, États-Unis) est beaucoup plus rigoureuse que la loi française (Cf. article de M. Chapelain, *R. T.* 1933, p. 131).

b) Le Trésor peut exercer son privilège sur la créance du prix de vente d'un immeuble, lorsque cette créance peut valablement être saisie entre les mains d'un débiteur du contribuable. En l'espèce, le privilège est opposable aux créanciers du vendeur à l'exception de ceux dont la créance est garantie par un privilège ou une hypothèque sur l'immeuble dont il s'agit.

Mais le mandataire de l'acquéreur qui détient pour le compte de ce dernier les fonds destinés à solder le prix de vente de l'immeuble, n'est pas débiteur personnel du vendeur; il ne rentre donc pas dans la catégorie des personnes visées par l'art. 2 de la loi de 1808 et ne peut, par suite, être contraint d'acquitter l'impôt mobilier dû par l'ancien propriétaire (Cf. Seine, 1^{er} janv. 1896, *Mém.* 97, p. 210).

c) D'autre part, le débiteur d'un prix d'immeuble ne saurait être poursuivi, en qualité de tiers détenteur, pour le recouvrement des contributions foncières assises sur l'immeuble dont il s'est rendu acquéreur. Mais il sera tenu de déférer à la demande formulée par le Trésor dans la mesure : 1^o des intérêts même immobilisés du prix, en ce qui concerne l'impôt foncier; 2^o des intérêts non immobilisés, c'est-à-dire des intérêts courus avant la notification de son contrat aux créanciers hypothécaires, ou de la transcription de la saisie, en ce qui concerne les contributions assorties du privilège général (Cf. *supra*, p. 97 et 119).

d) La compensation n'a pas lieu au préjudice des droits acquis à des tiers (celui qui, étant débiteur est devenu créancier depuis la saisie-arrêt, faite par un tiers entre ses mains, ne peut au préjudice du saisissant, opposer la compensation). Donc, un créancier nanti, acquéreur d'un fonds de commerce ne peut valablement compenser le prix de vente du fonds et sa créance s'il a reçu un avis à tiers détenteur, lorsqu'il est avéré que cet avis est bien parvenu à son destinataire (Cf. Cass., 21 octobre 1929) et qu'il a été notifié au domicile élu pour les oppositions avant l'expiration desdits délais (*Mém.* 1932, p. 119; voir en outre, *supra*, p. 190).

Si le débiteur, en l'espèce un locataire, justifie ne rien devoir à son propriétaire, sa dette de loyer ayant été, en vertu de l'art. 1290 du C. C., éteinte par compensation à raison d'une créance qui lui appartenait contre ledit propriétaire, le Trésor n'est pas fondé à poursuivre. (Cf. Seine, 26 novembre 1912, *Mém.*, p. 61). Mais il serait mis obstacle par une demande à tiers détenteur à toute compensation ultérieure, conformément au principe posé par l'art. 1298 du C. C. que la compensation ne s'opère pas au préjudice d'une saisie-arrêt (Cf. *Mém.* 1902, p. 400).

e) D'autre part, l'acquéreur d'un fonds de commerce qui, sans avoir fait, dans les formes prescrites, les publications ou avant l'expiration du délai, aura payé son vendeur, ne sera pas libéré à l'égard des tiers (Cf. art. 3 de la loi du 17 mars 1909, relative à la vente et au nantissement des fonds de commerce, dernier alinéa). Le Trésor sera fondé à poursuivre.

f) L'usage qui consiste à remettre à l'agent d'affaire du vendeur, le prix dû par l'acquéreur, alors que la répartition entre les intéressés ne nécessite nullement la détention matérielle d'espèces ou de valeurs, est en contradiction absolue avec les droits et obligations de l'acquéreur, et avec les intérêts des créanciers tels qu'ils ont été fixés par la loi du 17 mars 1909. Par suite, un pareil usage établi entre hommes d'affaires pour leur commodité personnelle ne peut être opposé aux personnes étrangères à cette profession (Cf. C. Paris, 30-1.29; *Gaz. Pal.*, 28 octobre 1931; *R. T.*, 1931, p. 661).

g) On ne saurait considérer comme détenteur de deniers appar-

tenant à autrui, le créancier qui a reçu d'un commissaire-priseur, sur le produit de la vente des meubles de son débiteur, tout ou partie de sa créance et qui, par suite, est devenu immédiatement propriétaire des fonds à lui versés (Cf. Seine, 2 janv, 1875, *Mém.*, p. 210). Mais le percepteur pourrait se retourner contre le commissaire-priseur qui aurait méconnu ses obligations (Cf. Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. II, p. 431, voir en outre *infra*, chap. III).

h) S'il est indiscutable que le paiement de l'impôt foncier ne peut être réclamé à un locataire qui a payé son loyer d'avance, il faut tout au moins pour cela que deux conditions soient réalisées : 1^o que le locataire *justifie* de la réalité du paiement ; 2^o que ce paiement par avance, fasse l'objet d'une *clause spéciale*, d'un bail *authentique* ou *ayant date certaine* ou soit conforme à l'usage des lieux (Cf. Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. II, p. 366). L'impôt privilégié peut d'ailleurs être réclamé soit au locataire principal, soit au sous-locataire, le privilège du Trésor, sur les fruits existe *sans qu'il y ait lieu d'avoir égard à la personnalité du créancier de ces fruits* (Cf. *Mém.* 1893, p. 432). Dans ces conditions, la sommation à tiers détenteurs, adressée au sous-locataire doit mentionner expressément que « sommation lui est faite de « payer au Trésor, les impositions en cause privilégiées, en tant « que *débiteur des loyers*, fruits de l'immeuble pour occupation « de l'immeuble imposé » sans préciser autrement à qui, propriétaire ou locataire principal, les dits loyers sont dus.

i) Dans un autre ordre d'idées, les curateurs aux successions vacantes n'ayant pas, en principe, le droit d'être détenteurs de deniers héréditaires, la loi ne leur fait pas l'obligation de payer les contributions des redevables. Aux termes de l'art. 813 du C. C. « le curateur doit exercer et poursuivre les droits de la succession vacante, répondre aux demandes formées contre elle « et administrer, sous charge de faire verser le numéraire qui se « trouve dans la succession, ainsi que les deniers provenant du « prix des meubles et des immeubles vendus, dans la caisse du « receveur des domaines, pour la conservation des droits et à la « charge de rendre compte à qui il appartiendra ».

La mission des curateurs consiste uniquement à faire verser

à la caisse du receveur les sommes dues par les tiers. Ils ne peuvent les appliquer à l'acquittement des dettes. Le curateur administrera sans pouvoir toucher lui-même aucun fonds (Cf. Nancy, 29 avril 1843). L'obligation imposée au curateur de faire verser tous les produits au domaine chargé lui-même de les consigner est d'ordre public (Cf. Cass., cr. 6 juin 1809, Dalloz, voir *Successions* n° 990 et 13 février 1865. Sirey, 65.1.118).

En fait, le Trésor pourra être désintéressé par le commissaire-priseur ou l'huissier, s'il y a réalisation d'objets mobiliers (Cf. *Mém.* 1893, p. 21).

§ 2. ORIGINE DES DENIERS

123. Les tiers doivent être détenteurs ou débiteurs de deniers provenant du chef des redevables. — Les tiers doivent être détenteurs ou débiteurs « de deniers provenant du chef des redevables ».

Il est nécessaire que les deniers soient bien la propriété du contribuable et que cette propriété ne soit pas contestée (1). Dans la négative l'effet de la contrainte devrait être suspendu.

L'art. 2 de la loi s'applique aux sommes d'argent détenues par les tiers. *Elle laisse à l'écart les détenteurs de meubles ou autres effets mobiliers* (meubles meublants, actions, obligations) qui ne peuvent être atteints que par la saisie-arrêt ou par la saisie-exécution de droit commun. (Cf. Cons. d'Ét., 7 mai 1880. S. 81.3.74).

Ainsi qu'il a été exposé par les continuateurs de Durieu (t. I, p. 286), on conçoit aisément que le législateur ait limité l'usage de la procédure exceptionnelle créée par la loi de 1808 aux

(1) C'est ainsi que le privilège ne pourrait être exercé en vertu de la procédure simplifiée de la loi de 1808, si la propriété des fonds faisait l'objet d'un litige devant les tribunaux. Dans cette situation la saisie-arrêt de droit commun pourrait seule être intentée.

seuls « deniers », à l'exclusion des effets mobiliers. En effet, à l'égard des sommes d'argent liquide, l'exécution n'entraîne avec soi aucune formalité particulière. Il n'en est pas de même à l'égard des valeurs mobilières « qu'il faut convertir en argent suivant une procédure spéciale ». Dès lors, les titres et valeurs détenus par les tiers ne peuvent être atteints que par la saisie-arrêt de droit commun (1). De même les poursuites exercées contre le fermier, pris comme tiers détenteur, seraient inopérantes pour saisir la part *en nature* du propriétaire en cas de bail à portion de fruits.

Si l'imposition est représentée par la contribution *foncière*, les sommes appartenant au redevable et se trouvant entre les mains du tiers détenteur devront provenir *de fruits, loyers ou revenus des immeubles soumis à la contribution*. Dans la négative, le Trésor ne pourrait agir que par voie de saisie-arrêt.

D'autre part, la loi ne donne d'action au Trésor contre les tiers débiteurs que jusqu'à concurrence de ce qu'ils doivent. S'il s'agit d'un traitement ou d'un salaire, la demande ne pourra être suivie d'effet que lorsque le traitement ou le salaire sera échu (2). (Cf. Réponse de Durieu, *Mém.* 1835, p. 259; 1838, p. 116; Durieu, t. II, p. 155 et suivantes). On lit d'autre part p. 575 dans le *Mémorial des percepteurs* de 1870, publié sous la direction de Paul Dupont, « qu'un locataire peut être astreint à payer
« par privilège, les contributions personnelles mobilières, des
« portes et fenêtres, des patentes assorties du privilège général,
« non à titre de locataire, mais comme tiers détenteur, après
« l'échéance du loyer seulement. Mais c'est là un privilège qui
« serait souvent illusoire, et qui échapperait au percepteur
« toutes les fois que le locataire justifierait avoir acquitté son

(1) En l'espèce, les termes de la circ. de la C. P. du 10 août 1922 p. 14, pourraient laisser croire, à tort, que l'Administration, contrairement à notre opinion, estime que la sommation à tiers détenteurs peut atteindre « les deniers, meubles et effets mobiliers » en la possession des tiers débiteurs et détenteurs.

(2) Pour la partie saisissable s'entend.

« loyer d'avance ou le jour fixé de l'échéance, avant la sommation à tiers détenteur que le comptable pourrait faire signifier. Jusqu'au jour de l'échéance du loyer, le locataire ne doit rien à son bailleur; il ne peut donc être poursuivi comme tiers détenteur. Pour empêcher que le gage de l'impôt, c'est-à-dire le prix du loyer, n'échappe au percepteur, il faut donc qu'il ait recours à la saisie-arrêt, laquelle peut être faite avant l'échéance du loyer » (1).

Seraient nulles, les poursuites exercées contre le débiteur du prix d'un mobilier demeuré dans l'indivision entre le contribuable et ses cohéritiers; le percepteur devrait faire au préalable liquider les droits du redevable sur la créance (Cf. Cass., 16 juin 1880. D. 80.1.443. S. 81.1.197).

Dans les hypothèses précitées, la demande de la loi de 1808, serait donc considérée comme inopérante, si la créance qui en est l'objet n'est pas *échue, certaine et liquide*.

Toutefois, la Caisse des Dépôts adopte une autre solution en prescrivant (Cf. Instruction du 1^{er} décembre 1927, art. 96, *in fine*, voir *supra*, p. 210) que « lorsque le prélèvement de l'impôt ne peut être opéré, la réquisition du percepteur sera considérée comme valant simplement opposition au retrait des fonds » et, qu'exceptionnellement, les préposés de la Caisse pourront être appelés à recevoir de simples défenses de payer par lettre émanant des administrations publiques (*ibid*, art. 7).

Au surplus, selon une autre opinion (Cf. *Revue* 1933, p. 323) (2) il existe trois cas dans lesquels les tiers pourraient être actionnés par le Trésor. Ces trois cas seraient les suivants :

« 1^o Le tiers est effectivement *détenteur* des deniers prouvant le chef du contribuable. »

« 2^o Le tiers est débiteur envers le contribuable et la créance

(1) Pour la contribution foncière, voir le cas signalé et étudié par Durieu, *supra*, p. 155.

(2) Dans le même sens « Courtès et Lescarret : *Dictionnaire des percepteurs* ».

« de celui-ci est *échue* au moment de la signification de l'avis ou « de la sommation à tiers détenteur (ou débiteur) ». Ces deux premières hypothèses rentrent dans les cas normalement envisagés.

« 3^o La créance que le percepteur veut appréhender entre « les mains du tiers *existe*; lors de la signification de la demande, « mais elle n'est pas encore *échue*; c'est ce qui se produit notamment lorsque les comptables font opposition entre les mains « des locataires des contribuables ou de leurs employeurs. »

« De même, qu'une saisie-arrêt peut être pratiquée sur une « créance non encore liquide et exigible, ajoute le rédacteur de « l'article, la sommation à tiers détenteur est, à notre avis, opérante à l'égard des créances *non encore échues* à la date de la « signification, sous réserve toutefois que ces créances viennent « à exigibilité, *avant la péremption du privilège du Trésor*, c'est-à-dire avant l'expiration du délai de deux ans, à compter de « la mise en recouvrement du rôle. »

Cette solution nous paraît juridique si, notamment, on attribue à la sommation à tiers les effets d'un jugement de validité passé en force de chose jugée (Cf. *infra*, p. 258).

Mais elle ne s'entend que lorsqu'il n'y aura pas novation dans la personne du créancier; ainsi, la transcription d'un contrat d'antichrèse a pour effet de transférer la propriété des loyers au créancier antichrésiste. Dans l'espèce, le privilège *général* ne pourra s'exercer sur les loyers à échoir postérieurement à la dite transcription puisqu'ils constituent au moment du contrat une créance future, même dans l'hypothèse où la sommation à tiers aurait été notifiée antérieurement. Il en eût été autrement si le percepteur avait procédé par voie de saisie-arrêt. En effet, dans ce cas le jugement de validité de ladite saisie-arrêt, aurait eu pour effet de transférer au Trésor, à concurrence du montant de sa créance, non seulement la propriété des sommes dues au contribuable, à la date des oppositions, mais aussi celle des loyers à échoir, de telle sorte que le droit des créanciers antichrésistes n'auraient pu s'exercer sur ces loyers, qu'après paiement intégral des impôts en souffrance

(*Sol. fin.*, 13 janvier 1933 ; Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. II, p. 423) (1).

124. Examen de quelques cas d'espèce (2) :

a) Il faut que la détention des deniers soit prouvée; jusqu'à preuve établie, il ne peut y avoir lieu à contrainte (Cf. *Remarques* de J. M. Durieu, *Mém.* 1825, p. 275). Il n'en est plus ainsi lorsque le contribuable a transporté sa créance; le débiteur cédé est redevable d'une somme d'argent non plus vis-à-vis du contribuable, mais envers le cessionnaire (Cf. Grenoble, 13 décembre 1887, *Mém.* 1888, p. 345), que la créance ait été cédée à un tiers soit par les modes du droit civil (Cf. *Mém.* 1872, p. 425; 1891, p. 162); soit par l'endossement d'un titre à ordre (Cf. Annecy, 7 août 1885, *Mém.* 1886, p. 508), ou d'un chèque, soit sous la forme de billets de fonds (*Mém.* 1929, p. 312) (3).

b) Si un meuble revendiqué par un tiers, dont la requête a été reconnue fondée, a été vendu en même temps que le mobilier garnissant l'appartement d'un contribuable, le prix de vente de ce meuble échappe au privilège du Trésor (Cf. Cass. 2 mars 1898, *Mém.* p. 369).

c) Lorsqu'après avoir vendu ses meubles, un contribuable a reçu en paiement un effet à ordre et l'a endossé au nom d'un tiers, ce tiers, non plus d'ailleurs que l'huissier, chargé par lui du recouvrement de l'effet, ne saurait être considéré comme tiers détenteurs de deniers appartenant au contribuable : par suite de l'endossement, la somme n'appartient plus au contribuable; elle est, en principe, la propriété du tiers porteur (Cf. Annecy,

(1) Solution déjà citée p. 116 ; voir privilège spécial du foncier, p. 94).

(2) Voir *supra* page 223, § d, le cas où une dette de loyer se trouverait éteinte par compensation.

(3) Toutefois le privilège de l'impôt foncier ne saurait être paralysé par la cession ou le transport des revenus sur lesquels il porte. Il continue donc à s'exercer sur les loyers même après la signification du transport, au profit d'un tiers, qui en est faite au locataire par le cessionnaire. La procédure à tiers détenteur de la loi de 1808 est valable en l'espèce (Cf. *Sol. fin.*, 26 novembre 1890. *R. T.* 1933, p. 37 ; voir en outre *supra*, p. 93).

déjà cité, 7 août 1885, *Mém.* 1886, p. 508; Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, voir dépositaires).

d) Autre hypothèse : un propriétaire s'est fait céder, par acte authentique, les meubles de son locataire; puis ce locataire quitte la maison sans payer ses contributions et les meubles sont vendus publiquement à la requête du propriétaire. Le commissaire-priseur qui vend les meubles n'est pas tenu de payer l'impôt dû par ce locataire car les meubles qui formaient le gage de l'impôt ont été soustraits au privilège du Trésor par une cession régulière : il en résulte que l'officier ministériel a vendu, non plus pour le compte du débiteur de l'impôt, mais au profit du propriétaire, en vertu d'un acte ayant date certaine antérieure aux poursuites. Pour faire annuler la vente, le percepteur devrait établir la collusion et la mauvaise foi des parties contractantes, et la preuve de la fraude, toujours difficile à administrer, serait à sa charge (Cf. *Mém.* 1887, p. 21).

e) La propriété de la créance échappe aussi au contribuable, dans le cas de distribution par contribution, à partir du moment où les droits de ceux qui produisent sont fixés (Cf. art. 660 et suivants du C. P. C.). La demande du percepteur en paiement des impôts ne pourra plus atteindre que le reliquat à revenir au propriétaire.

f) Une Banque détentrice de fonds appartenant à une société coopérative de reconstruction n'est pas tenue de déférer à une sommation faite par le percepteur en vue du paiement d'impôts *dus par les membres de la coopérative*. Or la société a une personnalité différente de celle des associés. Les fonds déposés au nom de cette coopérative dans une banque sont des fonds sociaux qui ne peuvent être appréhendés que pour le paiement des dettes sociales, et non pour le paiement des dettes *personnelles* de l'un ou l'autre associé.

g) Enfin, pour toutes les questions de propriété de la créance, dans les cas litigieux, la charge de la preuve est soumise aux règles du droit commun. *D'une manière générale, le percepteur doit pouvoir justifier que le tiers est débiteur* (Cf. Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, voir dépositaires), et celui-ci qu'il s'est libéré, sauf au percepteur à démontrer qu'il y a eu fraude.

§ 3. CARACTÈRE PRIVILÉGIÉ DE L'IMPOSITION

La procédure à tiers détenteurs ne peut être engagée que lorsque les deniers *sont affectés du privilège du Trésor*. Dans cette occurrence, le Trésor a privilège sur les sommes détenues par les tiers; il peut se les faire délivrer en vertu du droit extraordinaire établi par la loi en sa faveur. Par contre, *lorsque le privilège est périmé, l'action directe cesse*; le Trésor n'est plus qu'un créancier ordinaire obligé de se conformer aux règles du droit commun; il doit agir par voie de saisie-arrêt. (Cf. Cass., 21 avril 1819, Durieu, t. 1, p. 285; Cass., 5 juin 1929, 21 octobre 1929; Circ. du 31 mars 1831, *Mém.*, p. 147; règlement de 1824, *Mém.* 1834, p. 165).

Au cas où une partie des contributions dues par le même contribuable serait privilégiée et l'autre non privilégiée, le percepteur pourrait agir contre le tiers détenteur tout à la fois par voie de sommation à tiers détenteur et par voie de saisie-arrêt (Cf. Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, voir dépositaires).

§ 4. FORME DE LA DEMANDE ET OBLIGATION DU TIERS

Aux termes de la loi de 1808, les tiers sont tenus, sur la demande qui leur est faite, de payer en acquit des redevables.

Le droit particulier conféré au Trésor par l'art. 2 de la loi précitée est une conséquence du privilège absolu attribué à la créance du Trésor par l'art. 1^{er} de la même loi. C'est parce que ce privilège s'exerce *avant tout autre*, que le Trésor a reçu *le pouvoir exorbitant de se faire délivrer par les tiers, sur une simple demande*, les sommes appartenant aux redevables de contributions, et dont ils se trouvent détenteurs ou débiteurs.

La légalité en a été au surplus reconnue par la Cour de Cassation, le 21 avril 1819, qui a décidé que, dans le cas où le Trésor avait privilège sur les deniers existant entre les mains d'un tiers, non seulement il n'était pas nécessaire de procéder par voie de saisie-arrêt, mais que le percepteur devait en obtenir déli-

vance sur sa simple demande, *lors même qu'il existerait des oppositions précédemment formées par d'autres créanciers du contribuable* (Cf. Durieu, t. 1, p. 285). Cet arrêt a été rendu dans l'intérêt de la loi (1).

Toutefois l'action donnée au Trésor par la loi contre les tiers détenteurs ou débiteurs peut être employée facultativement par les percepteurs. Tout au plus les intéressés pourraient-ils faire valoir le caractère dispendieux de la saisie-arrêt sans qu'il ne puisse d'ailleurs être attribué à leur réclamation qu'un caractère officieux.

Il y aura même intérêt, pour le Trésor, à procéder par voie de saisie-arrêt, dans la forme du droit commun, dans le cas où un *intérêt évident* s'attacherait à la connaissance de la nature et du montant des deniers, en la possession du tiers. Au cours de la procédure de saisie-arrêt, le tiers est en effet amené à faire la déclaration des sommes, valeurs en sa possession (Cf. Circ. C. P., 10 août 1922, p. 15).

125. Forme de la demande. — La loi n'a pas précisé la forme que doit emprunter la « demande » du percepteur. Celui-ci, peut s'adresser par *simple lettre* au tiers détenteur (Cf. Allix et Lecerclé, t. II, p. 62, Circ. C. P., 28 avril 1895, § 2).

D'après la jurisprudence de la Cour de Cassation, il suffit d'un *simple avis*, rappelant l'obligation faite aux tiers détenteurs (2).

A l'appui de cette opinion, on relève de nombreuses décisions de jurisprudence parmi lesquelles il convient de citer les suivantes :

a) « Attendu que l'extrait de rôle portant réquisition de « payer, constitue la demande prévue par l'art. 2 de la loi de « 1808 et qu'à partir de cette remise, le détenteur des fonds était « tenu du paiement de l'impôt du chef des redevables » (Cf.

(1) En cas de contestation, les tribunaux judiciaires sont compétents (C. E. 4 juin 1870, 8 mai 1886, *Mém.*, p. 468; 17 mai 1912, *Mém.* p. 417).

(2) Avis du modèle P 675 prévu par l'Instruction du 4 juin 1908.

Cass., Chambre civile, 29 juin 1915, *Mém.*, p. 337. D. 1921.4.118; S. 1921, 1.57).

b) « Attendu que d'après le pourvoi, l'avis donné par le percepteur à X..... d'avoir à lui verser les sommes dues par elle à Z..... et qui étaient affectées dans leur intégralité au privilège du Trésor ne serait qu'un avis officieux ne constituant pas la demande nécessaire.....; mais attendu que la loi n'a pas précisé la forme de cette demande.....; attendu, d'autre part, qu'en constatant que cette notification a été faite suivant les formes et prescriptions édictées tant par la loi que par l'Administration des finances ; le jugement, dont l'arrêt attaqué a adopté les motifs, avait, par là même, précisé qu'il ne s'agit pas d'un simple avis officieux.....; rejette le pourvoi.... » (Cf. Cass., Ch. des req., 28 juillet 1925; S. 1925.1.326, *Gaz. Palais* 1925.2.652, *Mém.* 1926, p. 203, *R. S. F.*, p. 600, *R. T.*, p. 20).

c) « Attendu que le pourvoi fait grief à l'arrêt attaqué, d'avoir admis que le privilège du Trésor pouvait s'exercer par simple avis du percepteur..... » (Cass., req., 21 octobre 1929, voir *supra*, p. 173 en renvoi; Cass. req., 30 janvier 1932).

d) Dès lors, constitue la demande prévue, l'avis qui cite les textes et invite le débiteur à verser immédiatement les sommes dues, en lui rappelant l'obligation faite aux tiers d'obtempérer à la demande malgré d'autres oppositions (*ibid*, Cass., 28 juillet 1925).

e) D'autre part, le Tribunal de Marseille du 25 février 1932 (Cf. *R. S. F.*, p. 194) a jugé que la mutation des articles de rôle et la nature des impôts, ne doit pas figurer, à peine de nullité, sur l'avis ou la sommation ; ces renseignements ne présentent, en effet, aucun intérêt pour le tiers qui doit simplement se préoccuper de savoir si ces impôts sont ou non privilégiés. Du reste, les instructions données par la Direction de la Comptabilité publique (Circ. du 20 janvier 1919, § 2) prescrivent aux comptables de ne jamais spécifier, dans le texte de la sommation, la nature des cotes dont le paiement est réclamé, afin de sauvegarder le caractère confidentiel, attaché aux impôts sur les revenus.

La même circulaire prescrit que la sommation ayant pour

objet le prix d'un fonds de commerce, doit contenir une élection de domicile par le percepteur dans le ressort du Tribunal de commerce de la situation du fonds. Il a été cependant jugé que l'acte est valable même à défaut de la mention relative à l'élection de domicile (Cf. Besançon, 27 octobre 1921, *Mém.* 1922, p. 24).

f) D'autre part le privilège serait valablement exercé sur le prix de vente d'un fonds de commerce, par une sommation à tiers, établie au nom du mandataire chez lequel les parties ont élu domicile pour la réception des oppositions (C. Lyon, 2 février 1932, *R. T.* p. 576, *R. S. F.* p. 327, Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. II, p. 642).

En toute hypothèse la sommation faite au détenteur ou débiteur demande au tiers de payer sans délai au percepteur, en exécution de la loi et à la décharge du contribuable, le montant de l'impôt privilégié, jusqu'à concurrence des sommes qu'il doit ou qui sont entre ses mains, le tout sous peine d'y être contraint par les voies de droit, et notamment par le commandement, la saisie et la vente de ses meubles sans qu'il soit nécessaire de procéder à la notification d'un acte intermédiaire (Cf. arg. Durieu, t. I, p. 296). Mais les actes de poursuites devront indiquer en quelle qualité le tiers est entrepris et porter une mention de référence à l'avis ou à la sommation à tiers détenteurs (Cf. *R. S. F.* 1932, p. 203).

En outre la question se pose de savoir si la demande peut être envoyée sans qu'au préalable le contribuable, lui-même, ait été mis en demeure légalement de se libérer? La loi ne l'exige pas. Cette notification n'aurait souvent d'autre résultat que de prévenir le redevable et de lui donner le temps de se faire remettre, par le tiers, les sommes détenues par lui.

D'ailleurs, en pratique, le percepteur aura déjà réclamé au contribuable le montant de ses impôts. En se prononçant au surplus contre la nécessité de la mise en demeure, nous voulons parler d'une mise en demeure légale; car il est toujours à supposer que, puisqu'il s'agit du paiement des cotes échues, le percepteur n'aura pas manqué de les réclamer déjà au redevable qui ne pouvait ignorer qu'il les devait.

Pour éviter toute contestation touchant à la réception de l'avis, car, à moins de l'envoyer avec accusé de réception, l'Administration ne dispose d'aucun moyen de prouver qu'il a été reçu par les tiers, les comptables du Trésor ont intérêt à faire notifier la sommation à tiers détenteurs par agent de poursuites, ou par un facteur (1).

Dans le cas où les impositions seraient acquittées par toute autre personne que le tiers saisi, mainlevée pourrait être donnée à cette personne, si elle consent à prévenir le tiers saisi; mais le percepteur agirait avec prudence en avisant directement le tiers saisi du paiement effectué (Cf. *Mém.* 1910, p. 124) (2).

Enfin la demande à tiers, formée pour une somme supérieure au montant des impôts réellement privilégiés n'est pas nulle, mais simplement réductible, comme en matière de saisie-arrêt de droit commun (Cf. C. Bordeaux, 18 août 1835, C. Douai, 31 décembre 1858, C. Toulouse, 27 janvier 1898, Marseille, 25 janvier 1932); et en matière de faillite, il est permis de soutenir que l'opposition aura valablement immobilisé, entre les mains du syndic, le montant des impôts.

126. Obligations des tiers. — Par l'effet de la loi du 12 novembre 1808, le tiers détenteur est obligé *personnellement* au paiement des impôts qui lui sont réclamés. Dès qu'il a reçu la demande du percepteur, le tiers se trouve substitué au contribuable et doit acquitter l'impôt privilégié jusqu'à concurrence des sommes qu'il détient (Cf. Cass., 28 juillet 1925, 21 octobre 1929; C. Douai, 5 juillet 1927; C. Montpellier, 3 juin 1930; Tribunal Châteaudun, 20 décembre 1930; Seine 19 janvier 1931 et 14 février 1931; Marseille, 25 février 1932; C. Bordeaux, 26 juin 1933, *Mém.*, p. 378, *Dict. des Perc.*, t. I, p. 471, t. II, p. 429).

(1) Comme on l'a dit plus haut, la sommation à tiers détenteurs présente l'inconvénient d'augmenter les frais sans aucun intérêt. Dans un article de la *Revue des Services financiers* de 1932, p. 203, le rédacteur formule l'avis que l'Administration agirait sagement en supprimant cette sommation et en instituant un avis recommandé dont le coût serait mis à la charge du débiteur. Ce système, à la fois avantageux pour le contribuable et pour le Trésor, est déjà en vigueur en Algérie.

(2) Au moyen du modèle P 681.

Il peut, comme tout contribuable, réclamer des extraits de rôle, afin de vérifier ce qui lui est demandé (Cf. *Notions élémentaires*, p. 455). D'ailleurs, lorsque le tiers détenteur est comptable public, cette remise est indispensable (Cf. *supra*, p. 218).

Au surplus, il lui appartient d'invoquer l'existence du privilège du Trésor pour refuser de s'acquitter envers son créancier et de justifier que celui-ci est assujetti à la contribution, en produisant la demande du percepteur.

127. Consignation des deniers. — Aux termes des articles 656 et 657 du Code de procédure civile « si les deniers « arrêtés ou le prix des ventes ne suffisent pas pour payer les « créanciers, le saisi, et les créanciers seront tenus, dans le mois, « de convenir de la distribution par contribution. »

« Faute par le saisi et les créanciers de s'accorder dans ledit « délai, l'officier qui aura fait la vente « sera tenu de consigner, « dans la huitaine suivante, et à la charge de toutes les opposi- « tions (Cf. art. 2 et 8 de l'ordon. du 3 juillet 1816), le montant « de la vente déduction faite de ses frais d'après la taxe qui aura « été faite par le juge sur la minute du procès-verbal ».

Or, il est de jurisprudence constante que l'officier public qui a fait la vente, ne peut, pour se soustraire à la consignation, se faire juge du mérite d'une opposition, par exemple lorsque cette opposition qui n'a été ni dénoncée, ni contre-dénoncée (Cf. Cass., 20 janv. 1862. S. 62.1.118. *Gaz. Pal.*, 62.407. Dal. 62.1.337; Cass., 2 mars 1898. S. 98.1.448, D. 98.1.192).

Pourtant, nonobstant les dispositions précitées du Code de procédure, le tiers détenteur est tenu de déférer à la sommation du percepteur, le Trésor ayant un droit de priorité absolu. En effet l'obligation du tiers est si stricte que la consignation ne le libère pas *lorsque la propriété des deniers n'est pas contestée*. (Cf. Cass., 2 mars 1898) et ce malgré malgré les oppositions des autres créanciers (1).

(1) A fortiori, le détenteur ne saurait obtenir la constitution d'un séquestre pour recevoir les fonds qu'il détient (Cf. C. Paris, 27 février 1924, *Mém.*, p. 262. Courtès et Lescarret « *Dict. des perc.* », t. II, p. 431, *R. T.* 1929, p. 541, voir le texte de deux ordonnances de référé rendues à Marseille en 1929).

Il n'est pas sans intérêt d'examiner rapidement l'opinion formulée par certains auteurs et les variations constatées dans la jurisprudence au sujet de la règle énoncée ci-dessus.

a) En 1819, le procureur général près la Cour de Cassation dénonçait la nécessité d'appliquer le principe précité :

« On a vu, dit-il, des instances de contribution qui ont duré
« des années entières et où il y avait un nombre infini de créan-
« ciers. Dans la contribution S., 250 créanciers furent assignés
« par exploit du 6 prairial de l'an ix et l'instance ne fut terminée
« que le 28 avril 1810. Comment veut-on que le percepteur figure
« dans de pareilles instances ? »

Et la Cour de Cassation décidait conformément aux conclusions du procureur général, que les tiers détenteurs de sommes appartenant à des débiteurs de contributions directes et affectées au privilège du Trésor, devaient les verser entre les mains du percepteur jusqu'à concurrence des contributions dues et sur la simple demande de ce comptable, lors même qu'il existerait des oppositions formées par d'autres créanciers du contribuable (Cf. Cass. 21 avril 1919).

L'art. 83 de l'Instruction générale reproduit cette doctrine qui a été consacrée par les décisions des cours et tribunaux pendant plus d'un demi-siècle (Cf. C. Riom, 4 mai 1852, Annecy, 7 août 1885, *Mém.*, 1886, p. 508; les Sables d'Olonne, 7 juillet 1891, *Mém.* 1891, p. 380; Toulouse, 31 décembre 1891; *Mém.* 1892, p. 309) et soutenue par Durieu, Dumesnil et Pallain, Blanchon et de Celles.

b) Par contre, un arrêt de la Cour de Cassation, chambre civile, du 2 mars 1898. (Affaire Rhodé Staub), rendu sur le rapport du conseiller Fabreguettes, précisait notamment que :

« Les obligations imposées, soit à l'officier public qui a pro-
« cédé à la vente, soit à la Caisse des Dépôts, leur interdisent de
« se préoccuper de la validité ou du sort des oppositions qui ont
« été formées. L'officier public ne peut se porter appréciateur
« du mérite de ces oppositions; eût-il la certitude qu'elles sont
« frappées de nullité, il n'en doit pas moins opérer la consignation

« tion (Cass., 30 janv. 1862; S. 1862.1.118. D. 1862.1.337; Cass.,
« Ch. civ., 4 et 5 juin 1888, *J. du P.*, 1889, p. 407; Cass., req.,
« 2 février 1891, *G. du P.* 1891, p. 521; C. Lyon, 11 décembre
« 1860, D. 1862.2.337, S. 1861.2.491; C. Nancy, 28 août 1869,
« D. 1871.2.211, S. 1872.2.40; C. Rennes, 20 mars 1880, D. 1881.
« 2.9., S. 1881.2.57). »

« Vu l'art. 657 du C. de P. C., dit en outre l'arrêt, attendu que
« l'officier public qui a reçu opposition au paiement du prix de
« la vente sur saisie à laquelle il a procédé, doit consigner le
« montant de ce prix lorsque les ayants-droit ne se sont pas mis
« d'accord pour la distribution; qu'il ne peut, pour se soustraire
« à cette mesure, se faire juge du mérite de l'opposition..... » (1).

Cet arrêt a paru inaugurer une jurisprudence nouvelle (voir *Commentaire détaillé*, *Mém.* 1898, p. 369 et suivantes). Or, dans cette affaire, jugée en l'absence du Trésor, il y avait contestation sur la *propriété* même des deniers, qui étaient revendiqués par un tiers. Ces deniers représentaient en effet le prix de vente d'un piano saisi au domicile du contribuable mais appartenant à un tiers dont le Trésor n'était pas le créancier. La Cour de cassation a très justement décidé que le piano en litige, étant la propriété de l'opposant, le prix de vente lui appartenait et échappait par suite au privilège du Trésor, lequel ne peut s'exercer que sur les meubles appartenant au contribuable (Cf. *Mém.* 1929, p. 147). Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. I, p. 471).

D'autre part, il est à considérer que les deux décisions précitées de la Cour de Cassation sont intervenues dans des circonstances très différentes : l'arrêt de 1819 a été rendu sur pourvoi dans l'intérêt de la loi, tandis que l'arrêt de 1898 concerne une affaire entre parties jugée en l'absence du Trésor qui n'a pas eu à défendre son point de vue.

c) En fait, les tiers détenteurs, tentent souvent de se sous-

(1) Le Tribunal de Melun, appelé à se prononcer sur le litige, à la suite du renvoi par la Cour, n'a pas posé en règle générale que l'officier ministériel devait consigner : il a décidé simplement que celui-ci était tenu de consigner quand le privilège était lui-même contesté (Cf. Melun, 12 juillet 1901, *Mém.* 1902, p. 110).

traire à l'obligation que la loi leur impose en consignat les deniers. Cependant la consignation ne saurait les dispenser de cette obligation lorsque le privilège a été régulièrement exercé Châteaudun, 20 décembre 1930, Seine, 19 janvier 1931, Bordeaux, 28 septembre 1931, Marseille, 25 février 1932, Toulouse, 2 mai 1932, Bordeaux, 26 juin 1933). (1) Cette attitude s'explique difficilement si l'on considère qu'aux termes du dernier alinéa de la loi, *les quittances des percepteurs mettent les tiers soumis à couvert contre tout recours des autres créanciers.*

Sauf le cas où l'existence même du privilège pourrait être discutée (c'est-à-dire s'il n'est pas établi que ce privilège a été exercé avant l'expiration du délai de deux ans prévu par la loi du 12 juillet 1922) le tiers détenteur ne peut consigner les deniers *que si la propriété en était contestée.*

Cette éventualité est à vrai dire exceptionnelle. Elle peut se produire néanmoins lorsque, par exemple, les deniers appréhendés représentent le prix d'un objet mobilier qui, bien que n'appartenant pas au contribuable, a été vendu avec le mobilier de celui-ci (c'est l'hypothèse évoquée par l'arrêt de cassation du 2 mars 1898, précité), ou encore lorsque le tiers saisi est détenteur du prix de vente d'un fonds de commerce qui, par suite de la résolution d'une première vente, ne peut être considérée comme la propriété des contribuables (*Sol. fin.*, 14 février 1928, n° 4236).

Dans les deux hypothèses suivantes un officier ministériel ne serait pas admis à recourir au moyen dilatoire soit de consigner, soit de faire nommer un séquestre pour échapper à la demande du percepteur. :

1° En effet, nonobstant les dispositions de l'art. 489 du C. de Com., le syndic de faillite ne doit pas verser ses fonds à la Caisse des Dépôts. Il ne peut se prévaloir des « dispositions d'un « article qui n'a pas eu pour effet, de modifier les règles exceptionnelles établies pour assurer la régularité et la rapidité du « recouvrement de l'impôt ». Le syndic, dans ce cas, peut être

(1) Le jugement du tribunal de Marseille du 25 février 1932 est à signaler ; il rappelle les principes essentiels qui régissent l'exercice du privilège (Cf. *Mém.*, p. 408 ; *R. S. F.*, p. 194).

poursuivi sur ses biens personnels en recouvrement des taxes (Cf. Seine, 26 décembre 1878, *Mém.*, p. 65).

2^o La demande d'un notaire tendant à la nomination d'un séquestre chargé de conserver les sommes appartenant à un contribuable et ayant fait l'objet d'une sommation du percepteur, en vertu de l'art. 2 de la loi de 1808, doit être repoussée, lorsqu'elle n'a pour but que d'éluder toute responsabilité. Le juge des référés excède sa compétence en prescrivant cette mesure contraire au principe de la séparation des pouvoirs, car elle a pour effet de faire obstacle aux actes de l'autorité administrative et d'empêcher ou de retarder le paiement de l'impôt privilégié. (Cf. C. Paris, 27 février 1924, *Mém.*, p. 262, *R. T.*, p. 313. Dans le même sens, Bordeaux 28 décembre 1931, *Mém.* 1932, p. 49, *R. T.* 1932, p. 290 (voir note suivant le texte du jugement); Versailles, 16 février 1933. *R. T.*, p. 224; Courtès et Lescarret, *Dict. des Percepteurs* t. II p. 431; *Revue du Trésor* 1929, p. 541 signalant deux ordonnances de référé rendues à Marseille en 1929.

128. Sursis de paiement.— Reste à examiner l'hypothèse où un contribuable, en réclamation, se serait prévalu des dispositions de l'art. 15 de la loi du 27 décembre 1927, sans constituer les garanties prévues pour différer le paiement de ses impôts faisant l'objet d'une réclamation.

A défaut de constitution de garanties, le contribuable qui a demandé le bénéfice du sursis de paiement, ne peut être poursuivi *par voie de vente*, pour la partie contestée de l'impôt, jusqu'à ce qu'une décision soit intervenue sur sa réclamation. Dans l'espèce, le Trésor pourrait saisir-arrêter (1) entre les mains des tiers, les *sommes* et valeurs appartenant au débiteur à condition de demander au Tribunal de désigner un séquestre chargé de conserver les titres et valeurs jusqu'à ce que soit intervenue la décision du Conseil de préfecture à laquelle est alors subordonné le droit pour le Trésor de réaliser l'actif de son débiteur (Cf. *Sol. fin.*, 3 juin 1932, *Mém.*, p. 303).

(1) Au sujet de la saisie-exécution des biens du débiteur, Cf. *supra*, p. 169.

Si le percepteur procède par voie de sommation à tiers détenteur, il semble que le tiers devrait être invité à consigner les deniers, ceux-ci ne pouvant être attribués au Trésor aussi longtemps que la réclamation comportera un effet suspensif (Cf. Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. I, p. 664).

Cette opinion est contestable; il paraît difficile de procéder à la notification d'une demande ou d'une sommation emportant les effets d'une saisie-arrêt validée (Cf. *infra*, p. 258), c'est-à-dire l'attribution au Trésor des deniers du contribuable, lorsque le recouvrement est suspendu pour un motif touchant à la régularité de l'imposition.

D'autre part, il ne semble pas possible d'atténuer l'effet des notifications précitées en formulant des réserves ayant pour conséquence d'ajourner leur effet translatif, alors que la loi de 1927 n'a prévu à cet égard aucune disposition.

A notre avis, le Trésor ne pourrait se dispenser de recourir aux formes du droit commun. Toutefois, l'Administration semble recommander l'usage de la procédure à tiers détenteurs dans le but probablement d'éviter au contribuable les frais plus élevés de la saisie-arrêt ordinaire.

CHAPITRE III

Le décret-loi du 5-18 août 1791

En vertu du décret-loi du 5-18 août 1791 (Cf. *supra*, texte p. 207), les dépositaires de deniers publics, à la différence des tiers détenteurs ordinaires, *ne peuvent se dessaisir* des deniers provenant du chef des contribuables, avant le paiement des contributions privilégiées, *autres que la contribution foncière* (1) et dans cette hypothèse sans que le percepteur ait à faire une demande quelconque. Ils peuvent même payer spontanément ces contributions *afin de dégager leur responsabilité éventuelle*.

Pour que ces dispositions soient applicables il faut :

1^o que le dépositaire soit détenteur de deniers appartenant au contribuable. C'est le fait de la détention pour le compte du contribuable qui engendre la responsabilité du détenteur. Le percepteur, avant d'exercer aucune action contre ce dernier, doit être en mesure de prouver cette détention pour le cas où elle viendrait à être contestée. (Cf. Cass., 2 mars 1898).

2^o que la propriété de ces deniers ne soit pas contestée;

3^o que les impositions soient privilégiées.

Enfin sous l'empire du décret-loi de 1791, il est nécessaire que le tiers ait été dépositaire dans l'exercice obligé de ses fonctions.

(1) Un jugement du Tribunal civil de Lyon du 20 juin 1884 (Cf. *Mém.*, p. 538) exclut non seulement la *contribution foncière*, mais aussi l'impôt des portes et fenêtres actuellement supprimé. Par contre, statuant indirectement sur ce point, la Cour de Cassation, en 1883 (D. 1884. 1. 271) admet la patente.

En pratique, et malgré son caractère exceptionnel, la loi de 1791 est appliquée non seulement à la contribution mobilière et à la patente, dans la mesure où elles subsistent, au profit des départements et des communes, mais aussi aux divers impôts cédulaires, recouvrés par les percepteurs, à l'impôt général sur le revenu et à la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre, aux taxes assimilées (Cf. *Circ. C. P.*, 30 juin 1891, au sujet de la taxe militaire). *Par contre le bénéfice de la loi n'a pas été étendu aux communes* par l'art. 58 de la loi du 30 mars 1902 qui se réfère uniquement à la loi du 12 novembre 1808 (Cf. *Sol. ad. Mém.*, 1907. p. 192) *A fortiori* les autres collectivités ou organismes locaux ne peuvent se prévaloir des dispositions du décret de 1791.

§ 1^{er} LES DÉPOSITAIRES DE DENIERS PUBLICS

Le texte du décret-loi comporte une énumération, sinon incomplète, du moins peu précise, des dépositaires astreints au paiement de l'impôt; pendant un certain temps aucune différence n'a été faite entre les tiers saisis visés par les lois de 1791 et de 1808.

J. M. Durieu (Cf. *Mémorial* de 1825, p. 246) ajoute sans explication, les dispositions de 1791 au texte de la loi de 1808. Il précise au surplus que ces deux lois ne supposent nullement la nécessité d'une saisie-arrêt (1) : elles donnent au contraire, au percepteur, une action directe contre le tiers détenteur pour la délivrance des deniers. Les *dépositaires et détenteurs*, dit la loi de 1808, seront tenus de payer sur la demande qui leur en sera faite; *ils ne peuvent même, d'après la loi du 18 août 1791, se dessaisir des deniers avant de s'être assurés que les contributions sont payées.*

D'autre part, les lois de 1791 et de 1808 sont reproduites sans commentaires dans les règlements ultérieurs (Cf. *Règl. des poursuites* de 1824, Durieu, 1838, *Instruction sur le service de la Comptabilité des Receveurs généraux et particuliers des finances* du 15 décembre 1826, *Mém.* 1827, p. 22. *Règl. des poursuites* de 1839, art. 14; Durieu, 1876).

Cependant la notion de « dépositaires *publics* » apparaît dans Durieu, 1^{re} édition en 1838, p. 315. Durieu sait que le mot « public » n'existe pas; ni la loi, ni le règlement des poursuites ne font allusion à cette qualité qu'il convient de rechercher chez les dépositaires; mais il lui paraît toutefois qu'elle doive « résulter « évidemment de l'esprit de la loi de 1791 ». Ainsi ce décret-loi ne s'appliquera qu'« aux agents qui se trouveront constitués « dépositaires par l'effet de la loi et dans l'exercice de leurs fonctions. »

Ce point de vue est adopté ultérieurement tant par les ins-

(1) Par suite d'une fausse interprétation, l'art. 88 du *projet* de règlement sur les poursuites prévoyait la notification d'une saisie-arrêt ou opposition. (Point examiné, *infra*, p. 255).

tructions administratives que par la jurisprudence (Cf. Circ. du 30 juin 1891, § 7, du 28 août 1902, § 12. Arrêt de cassation du 21 mai 1883).

Les continuateurs de Durieu, dans la dernière édition (1894 t. 1, p. 300) précisent :

« Nous disons dépositaires publics, parce qu'il nous paraît résulter évidemment de l'esprit de la loi de 1791, qu'elle ne concerne que les agents qui se trouvent constitués dépositaires par *l'effet de la loi* et dans *l'exercice de leurs fonctions* (1), et non pas ceux qui n'auraient en dépôt des fonds appartenant aux redevables que par la confiance de ces derniers, comme seraient, par exemple, des mandataires chargés de gérer leurs affaires. Cette dernière classe de dépositaires est atteinte seulement par la disposition de l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808. »

129. Les dépositaires nommément désignés par la loi. — La loi de 1791 désigne nominativement les huissiers-priseurs; les receveurs des consignations; les commissaires aux saisies réelles, les *notaires*, les *séquestres*.

Or les huissiers-priseurs sont devenus des *commissaires-priseurs* vendeurs de meubles (Cf. loi du 27 ventôse, an ix et du 28 avril 1816). D'autre part, les commissaires aux saisies réelles, ont été supprimés en 1791. Quant aux receveurs des consignations, il s'agit, dans l'espèce, de la Caisse des Dépôts et Consignations et de ses préposés (Trésoriers-Payeurs généraux, Receveurs des finances, percepteurs, dans les postes de receveurs des finances supprimés.)

Durieu (tome 1, p. 301) soumet la Caisse des Dépôts et ses préposés aux dispositions de 1791. Néanmoins on les a toujours considérés comme de simples détenteurs (Cf. *supra*, p. 214). Au surplus, Durieu lui-même l'admet dans son commentaire, t. 1, p. 289).

(1) On dira *infra* p. 249, dans l'exercice obligé de leurs fonctions. Il en est ainsi de l'officier ministériel, du notaire par exemple, en cas de vente publique aux enchères.

130. Les dépositaires non expressément désignés par la loi. — Un jugement du 20 juin 1884 du Tribunal de Lyon (Cf. *Mém.*, p. 538) fait remarquer que la loi de 1791 « ne s'adresse qu'aux dépositaires revêtus d'un caractère public ».

Tel est le cas des commissaires-priseurs et par suite des *autres officiers ministériels* dépositaires de deniers dont le caractère public a été confirmé par le rapporteur de la loi du 18 juin 1843, sur le tarif des commissaires-priseurs (Cf. séance du 17 avril 1843, *Moniteur* du 23; *J. G.*, p. 29; Durieu, t. I, p. 301; Douai, 12 février 1864. D.66.3.109; Cons. d'État, 16 juillet 1872, *Mém.* 1874, p. 142 C. Et., 26 mai 1909. D. 1911.5.35). Il suit de là que la loi de 1791 est applicable aux *huissiers* et *greffiers*.

En outre, suivant une jurisprudence constante, le même caractère doit être attribué aux *syndics de faillite*. (Cf. Nevers, 19 juin 1866, *Mém.*, p. 245; Mirecourt, 30 avril 1875, *Mém.* 1876, p. 41; Nancy, 23 avril 1912, *Mém.*, p. 206; Douai, 5 juillet 1927. *J. F.* 1928, p. 43; Le Mans, 20 mars 1907, *Mém.*, p. 276; Cons. Ét., 4 juin 1870. D. 71.3.76; Cass., 21 mai 1883) et aux liquidateurs judiciaires (*Sol. fin.*, 11 mars 1890, Convention Seine, p. 104).

D'ailleurs, lors de la revision de la loi sur les faillites en 1838, la nomination des syndics fut réservée aux tribunaux, ce qui accentua leur caractère de mandataires de justice, auxiliaires des tribunaux, chargés d'une certaine mission publique et se rapprochant, au moins dans les grandes villes, des officiers ministériels (Cf. Percerou, *Traité des faillites*, t. II, p. 232).

Dès lors, les percepteurs doivent s'adresser aux syndics ou liquidateurs, tenus d'effectuer le paiement de l'impôt privilégié, avant de consigner les fonds appartenant aux faillites ou aux liquidations (Circ. Caisse des Dépôts du 15 février 1926, § 3, *Instruction* du 1^{er} décembre 1927, art. 97).

Sont également assujettis aux obligations des dépositaires publics, les hommes d'affaires auxquels sont confiées accidentellement des fonctions de syndics; les courtiers de commerce lorsqu'ils procèdent aux ventes en vertu de la loi, à titre exclusif et dans l'exercice obligé de leurs fonctions (Cf. Garsonnet

et César-Bru, *Traité de Procédure*, t. iv, n° 1358, *Mém.* 1883, p. 444).

En ce qui concerne l'obligation faite aux gérants, secrétaires et trésoriers, de payer la taxe sur les cercles, sociétés et lieux de réunion, l'action directe du Trésor sur les biens du redevable résulte plus spécialement de l'obligation créée par la loi du 8 août 1890, art. 33 (Cf. *Mém.*, p. 485), plutôt que de sa qualité de dépositaire public au sens du décret-loi de 1791. (Cf., Marvejols, 7 décembre 1885, *Mém.* 86, p. 78, *Mém.* 1905, p. 484; Béziers, 3 mars 1911, *Mém.*, p. 196).

131. Les dépositaires non tenus aux termes du décret-loi de 1791. — Ne sont pas tenus *en pratique*, aux obligations prévues par le décret-loi de 1791 :

a) les agents de change, encore que ces officiers ministériels, investis par la loi d'un monopole général et absolu, devraient être considérés comme « des officiers publics agissant dans l'exercice obligé de leurs fonctions ».

b) les administrations et les fonctionnaires publics. A cet égard le Tribunal de Marseille a jugé le 22 mai 1923 (Cf. *Mém.*, p. 321, *R. S. F.*, p. 544) qu'un receveur municipal, comptable public, est incontestablement dépositaire public au sens de la loi des 5-18 août 1791, lorsqu'il détient des deniers appartenant à un fournisseur de la ville, débiteur de contributions, et qu'il ne saurait remettre ces deniers sans s'être assuré, au préalable, du paiement des contributions.

Toutefois, nous partageons l'avis du commentateur du jugement : en pratique, les comptables publics ne peuvent être soumis à l'obligation créée par le décret-loi précité, sous peine d'entraver l'exécution de leur service de dépense.

§ 2. OBLIGATIONS DES DÉPOSITAIRES

132. Le double caractère de cette obligation. — Les dépositaires publics sont *tenus*, en application du décret-loi de 1791, « de ne remettre aux héritiers, créanciers, et autres personnes ayant droit de toucher les sommes séquestrées et dépo-

« sées qu'en justifiant du paiement des impositions dues par les
« personnes du chef desquelles lesdites sommes sont provenues ».

D'autre part, ces mêmes dépositaires « sont même *autorisés*
« en tant que besoin, à payer directement les contributions qui se
« trouveraient dues, avant de procéder à la délivrance des de-
« niers. Les quittances desdites contributions leur seront passées
« en compte ».

De cette double prescription, résulte une sorte d'*obligation*
pour le tiers détenteur de payer les contributions, puisque, à
défaut par lui de le faire, les deniers seraient immobilisés entre
ses mains et l'opération qui a motivé le dépôt serait suspendue
(Cf. Durieu, t. 1, p. 299).

Au surplus, si le tiers n'use pas de l'autorisation qui lui est
accordée, s'il reste dans cet état d'expectative, la loi de 1808 fournit
au percepteur le moyen de sortir de cette situation. Ce comp-
table n'a qu'à adresser une demande de paiement au détenteur,
et, cette fois, celui-ci est forcé de sortir de sa réserve; il y a pour
lui *obligation* stricte de déférer à cette demande et de payer les
contributions (Cf. *ibid*, p. 300).

C'est ce qui résulte de l'arrêt de la Cour de cassation (Chambre
civile) du 21 mai 1883, qui précise que « tous dépositaires publics
« de deniers provenant du chef des redevables et *affectés au pri-*
« *vilège du Trésor public*, sont non seulement tenus, sur la de-
« mande qui leur en est faite par le percepteur de payer les
« contributions des redevables en l'acquit de ceux-ci; mais en
« outre, à raison de l'autorisation qu'ils ont d'acquitter directe-
« ment ces contributions, *en l'absence même de toute demande de la*
« *part du percepteur*, ils ne peuvent remettre aux ayants-droit les
« sommes déposées entre leurs mains, avant d'avoir acquitté
« entre celles du percepteur, le montant de la contribution pri-
« vilégiée » (Cf. *Mém.* 1891, p. 281).

Ainsi, le juge appelé à statuer sur une opposition aux pour-
suites faites par un syndic de faillite ou un liquidateur (1) n'a
pas à rechercher, pour apprécier la responsabilité encourue, si
celui-ci a reçu du percepteur une demande régulière (Cf.

(1) Au sujet des autres dépositaires, voir Inst. gén., art. 84, circ. C. P.
17 novembre 1923, § 6.

Pamiers, 14 février 1890, *Mém.* 1892, p. 152; Angers, 6 novembre 1899, *Mém.* 1900, p. 21; Besançon, 30 mai 1901, *Mém.*, p. 405; Le Mans, 20 mars 1907, *Mém.*, p. 276; C. Douai, 5 juillet 1927, *Mém.* 29, p. 98; Chateaudun, 20 décembre 1930 *Mém.*, p. 140, *R. S. F.* 1931, p. 122; Seine 19 janvier 1931.

Mais il y a lieu d'envisager le cas où le détenteur public et notamment les commissaires-priseurs ne seront pas en mesure de connaître le lieu où les divers endroits où leur créancier a été imposé. Les percepteurs eux-mêmes ne sont pas toujours qualifiés pour donner à cet égard des renseignements précis (Quest. écrite, 11 juin 1926. *R. T.* 1926, p. 518). Comment sera-t-il prouvé que le détenteur public a effectué les diligences nécessaires? La preuve en a paru impossible (La Châtre, 22 janv. 1858. D. 66.3.78; Bruxelles, 7 février 1866. D. 66.3.110; Lisieux, 31 mars 1870. D. 71. 3. 39). Il appartiendrait au détenteur de faire valoir qu'il s'est informé près des percepteurs susceptibles de détenir les comptes du contribuable, pour connaître le montant des contributions dues (Cf. *Convention Recette centrale* n° 27, p. 105).

Or, le détenteur de bonne foi, ne pourrait, en toute hypothèse, être rendu responsable personnellement du recouvrement d'un impôt dont il n'a pu supposer l'existence. Dans ce cas, l'Administration admet que le depositaire public a satisfait à ses obligations lorsqu'il a acquitté les impôts privilégiés dus à la perception du domicile du contribuable, en vertu de rôles et de contraintes extérieures détenus par le comptable (Cf. *Sol. fin.*, 4 mai 1932, Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. 1, p. 471).

133. Le décret-loi de 1791 omet de faire allusion au redevable. — Le décret loi vise expressément la remise des deniers aux héritiers et créanciers du redevable, mais non à ce dernier.

Mais on conçoit qu'il est impossible que ce redevable soit affranchi des effets du décret précité, alors que ses créanciers devraient attendre la justification du paiement des impôts et au besoin en supporter le prélèvement.

134. Les dépositaires ne sont tenus que dans l'exercice obligé de leurs fonctions. — Le décret-loi ne vise que les tiers qui se trouvent constitués dépositaires *par l'effet de la loi et dans l'exercice obligé de leurs fonctions*.

Ne sont pas assujettis, ceux qui ne conserveraient en dépôt des fonds appartenant aux redevables que par la confiance de ces derniers, comme seraient, par exemple, les mandataires chargés de gérer leurs affaires.

La question qui se pose est donc celle de savoir, non pas si le dépositaire public a eu des fonds entre les mains par suite d'un acte volontaire ou forcé, mais s'il les a reçus par suite d'un acte rentrant dans l'exercice de ses fonctions, ou si, au contraire, il ne les détient que comme mandataire privé. Dans le premier cas, le dépositaire est tenu de l'obligation imposée par la loi de 1791; mais dans le second cas, cette législation n'est pas applicable.

L'analyse de diverses hypothèses fera mieux ressortir la portée du texte précité :

a) Ainsi, la loi réglemente d'une manière rigoureuse les ventes de meubles aux enchères publiques.

Aux termes de la loi du 22 pluviôse, an VII, art. 1^{er}, « les « meubles, effets mobiliers, marchandises, bois, fruits, récoltes « et tous autres objets mobiliers ne pourront être vendus publi- « quement et par enchères qu'en présence et par le ministère « d'officiers publics ayant qualité pour y procéder ». Ces officiers publics sont les notaires pour les ventes de meubles incorporels, (actions, titres de créances, contrats d'assurance, etc...). Pour les ventes de meubles corporels, ce sont les commissaires-priseurs, exclusivement à tous autres à Paris et dans le chef-lieu de leur établissement, en concours avec les notaires, les greffiers et les huissiers sur tout le reste du territoire.

Remarque doit être faite que pour toutes les ventes judiciaires ou forcées c'est-à-dire celles qui ont lieu sur poursuites et par autorité de justice, la loi exige que l'adjudication ait lieu au comptant (Édit de 1771, arrêté des 27 ventôse, an IX, art. 624 et 626 du C. P. C.); l'officier vendeur est tenu de recevoir aussitôt le prix, sous peine d'en être responsable (Cf. Dal., *R. P.*, voir

Ventes publiques de meubles; Garsonnet et Cézard-Bru, *Traité de proc.*, t. iv, n° 1358, p. 274).

La responsabilité édictée par le décret-loi de 1791 atteint les officiers ministériels précités chargés de la même mission dans les mêmes conditions (Cf. Durieu, t. i, art. 14).

b) D'autre part, en supposant qu'une personne dépose des fonds chez un notaire, soit pour en faire le placement, soit pour acquitter certaines dépenses qui intéressent le déposant, ce dépôt ne rentre pas dans les attributions légales du notaire, institué seulement pour recevoir les actes et contrats auxquels les parties doivent ou veulent faire donner le caractère d'authenticité (Cf. loi du 25 ventôse, an xi, art. 1^{er}).

En cette espèce, le notaire faisant acte de banquier ou de mandataire privé du déposant, ne sera tenu que dans les conditions de la loi de 1808.

c) Prenons une autre hypothèse : une personne vend son mobilier ; elle se rend chez le notaire avec l'acheteur pour faire constater la vente par acte public ; enfin les parties stipulent que le prix sera payé entre les mains du notaire.

L'officier ministériel n'est pas tenu dans les conditions du décret-loi de 1791. En effet, s'il est vrai qu'il rentrerait dans ses fonctions de recevoir l'acte de vente, il en était autrement de la réception du prix. S'il a qualité pour toucher ce prix et en donner quittance, c'est seulement en vertu du mandat qu'il a reçu des parties, mandat purement privé et ne se rattachant pas nécessairement à l'exercice des fonctions publiques dont il est revêtu.

d) Mais si on modifie l'exemple précité, si au lieu d'une vente conclue directement entre le vendeur et l'acheteur, on suppose une vente faite aux enchères publiques, bien que volontaire de la part du vendeur, la solution sera différente par l'effet des lois précitées du 22 pluviôse, an vii, art. 1^{er} et du 27 nivôse, an v. En effet, les ventes de meubles aux enchères, qu'elles soient volontaires ou forcées, totales ou partielles, font partie des attributions essentielles des officiers publics qui sont tenus au sens du décret-loi de 1791 (Cf. *Mém.* 1883, p. 447 ; La Flèche, 29 mars 1898, *Mém.* 1899, p. 147).

e) Envisageons le cas d'un huissier qui a opéré une saisie chez un particulier, d'ailleurs redevable de contributions. Avant le jour indiqué, pour la vente publique, le percepteur est informé que le saisi, de concert avec l'officier ministériel, avait vendu le mobilier à un marchand brocanteur qui en solda immédiatement le prix. Or l'huissier interpellé répond qu'en effet, le mobilier était saisi, mais qu'au moment de procéder à la vente, le saisi lui avait présenté une personne qui avait pris l'engagement de payer en ses lieu et place; en conséquence, il avait consenti, lui, huissier, ainsi qu'il en avait le pouvoir, une réduction sur la créance; l'affaire s'était ainsi trouvée réglée. Or, il apparaît que ce règlement a eu lieu sur l'instigation de l'officier ministériel.

Dans l'hypothèse envisagée, si le saisi était en droit de s'entendre avec un brocanteur, en dehors de l'intervention de l'officier ministériel, il semble que cet officier ministériel, pendant le cours d'une exécution forcée, confiée à son ministère et commencée par lui, ne pouvait se prêter à un arrangement amiable; il a, dans la circonstance, prêté son concours à une vente en quelque sorte subreptice et non selon la mission qui lui était confiée à une vente publique et judiciaire.

En l'espèce, l'huissier n'est pas tenu au sens du décret-loi de 1791. (Dans le même sens, *Mémorial* 1865, p. 346).

f) De même, l'acquéreur d'une charge d'huissier, débiteur du prix, pourra se libérer entre les mains de son vendeur sans exiger aucune justification du paiement des impôts de ce dernier, si cet impôt ne lui a pas été directement réclamé : le droit de présentation est dû par lui, avant son entrée en fonctions, il n'en est pas débiteur en qualité d'officier public et dans l'exercice obligé de ses fonctions (Cf. *Mém.* 1876, p. 263).

g) D'autre part, il a été jugé qu'un greffier de paix qui effectue une vente sans enchères publiques, agit, non pas en qualité d'officier ministériel, mais à titre de simple mandataire; la responsabilité édictée par le décret de 1791, ne peut donc l'atteindre, et il est à l'abri de toute poursuite si, lors de la demande de paiement de l'impôt faite par le percepteur, il ne détient plus le montant du prix de vente (Cf. Segré, 21 août 1883, *Mém.*, p. 497. Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, voir dépositaires).

h) De même, l'huissier qui remet, avant l'émission des rôles, au créancier poursuivant, l'intégralité du produit d'une vente mobilière n'est pas obligé à surseoir à la remise des fonds jusqu'à ce que le percepteur ait obtenu un titre (*Sol. fin.*, 2 juin 1892, *Mém.*, p. 537).

i) Le notaire qui procède à la liquidation d'une succession n'est pas obligé d'observer les prescriptions de la loi de 1791, les remises de deniers qui lui sont éventuellement faites ayant un caractère facultatif (Cf. Limoges, 12 janvier 1914, *Mém.*, p. 196).

j) Les syndics de faillite et liquidateurs judiciaires n'encourent une responsabilité du chef de la loi de 1791, que dans le cas où ils agissent dans « *l'exercice obligé de leurs fonctions* », c'est-à-dire après un jugement déclaratif de faillite et une nomination par le Tribunal de commerce. Ils sont simples mandataires privés pour les règlements dont les charges la confiance d'un groupe de créanciers, d'accord avec leur débiteur, pour éviter une procédure de faillite. Comme tels, ils n'ont aucune obligation spéciale envers l'État, s'ils ne reçoivent pas une demande en paiement d'impôts. Mais quand les tribunaux leur confient certaines affaires à liquider, sans qu'il y ait faillite, comme le cas peut se présenter lors de conflits entre associés, par exemple, leur responsabilité semble devoir être assimilée à celle des séquestres.

Il peut arriver que certains éléments d'actif ne soient pas réalisés par leurs soins : les créanciers nantis, en particulier peuvent faire vendre leur gage sans s'adresser aux syndics et se faire payer directement sur le produit de la vente.

Dans ce cas, ils ne sont pas responsables de deniers qui ne leur ont pas été versés, et d'un règlement où ils ne sont pas intervenus (Percerou, *op. cit.*, t. II, § 1232 *bis*, p. 355 et jurisprudence citée en note). Mais pour tous ceux qui leur incombent, ils ne pourraient se décharger de leur responsabilité en évitant de recevoir les fonds, et en demandant par exemple à un débiteur, de désintéresser directement un créancier privilégié.

D'autre part, aucun paiement direct ou indirect, ne doit être opéré au détriment d'un créancier de rang préférable, comme l'est le Trésor pour les impôts, et il pourrait dans ce cas atteindre

le syndic comme s'il avait été effectivement débiteur. (Cf. Seine, 7 décembre 1885, *Mém.*, p. 565).

Le fait pour le Trésor, d'avoir accepté un paiement à titre provisionnel du dividende concordataire alloué aux créanciers chirographaires du contribuable ne décharge nullement le syndic de sa responsabilité comme tiers détenteurs (Cf. C. Paris, 4 novembre 1931, *Mém.*, 1933 p. 66. *R. T.* 1932, p. 140).

k) Parmi les séquestres, on distingue des séquestres commis officiellement par la loi. Tel a été le cas des séquestres des biens appartenant à des ressortissants de nations ennemies pendant la guerre. Ces séquestres sont soumis aux obligations instituées par le décret-loi de 1791, D'autre part, les séquestres judiciaires doivent être considérés comme dépositaires publics (Cf. Cass., 21 mai 1863, 5 juin 1929). Par contre, il ne semble pas que les séquestres conventionnels soient astreints aux obligations des dépositaires publics.

§ 3. CARACTÈRE PRIVILÉGIÉ DE L'IMPOSITION

D'après l'opinion commune (Cf. Circ. du 30 juin 1891, § 7), l'obligation des tiers détenteurs, dépositaires publics ou autres, est essentiellement liée à l'existence du privilège.

Selon l'avis formulé dans le *Dictionnaire des Percepteurs* (Blanchon et de Celles, 1914), repris dans la nouvelle édition (Courtès et Lescarret 1933), l'Administration pourrait aller plus loin et soutenir que les termes de la loi de 1791 étant généraux et exclusifs de toute distinction, s'appliquera à toutes les contributions mobilières *privilégiées ou non*, dues par le redevable.

Au surplus, on pourrait faire valoir que le décret-loi de 1791, n'a pu viser un privilège qui n'était pas encore organisé.

Dans ce sens on peut invoquer un jugement du Tribunal de Lyon du 20 juin 1884 (Cf. *Mém.*, p. 538). Ce jugement stipule que le décret-loi de 1791 organise au profit du Trésor, un droit *absolu, général*, de prélèvement sur toutes les sommes séquestrées et déposées quelles qu'elles soient : que ce droit de prélèvement

est justifié par le fait que les fonds du contribuable sont entre les mains d'un citoyen revêtu d'un caractère public, sorte d'agent de la puissance publique, qui est réputé en avoir pris déjà possession pour le compte de l'État et qui doit retenir ce qu'il détient ou le verser à la Caisse du Trésor.

Ainsi, d'après le Tribunal de Lyon, le comptable peut toujours réclamer d'un dépositaire public, à moins bien entendu d'insuffisance de fonds, le prélèvement total des contributions mobilières du redevable. C'est la thèse la plus favorable au Trésor.

Mais l'arrêt de la Cour de Cassation du 21 mai 1883 (Cf. *Mém.*, p. 281), comporte un considérant contraire et *ne vise essentiellement que les contributions privilégiées*.

Aussi est-il généralement admis, que les deux lois de 1791 et de 1808 ne s'appliquent qu'aux sommes grevées du privilège du Trésor (Cf. Circ. C. D. 30 juin 1891, § 7. Courtès et Lescarret, *Dict. des Perc.*, t. 1, p. 468).

CHAPITRE IV

Nature de l'action du Trésor et sanctions

135. L'action directe du Trésor. — Comme on l'a vu précédemment, il faut poser comme règle générale que dans toutes les hypothèses où un tiers se trouve débiteur ou détenteur, à quelque titre que ce soit, de deniers appartenant à un redevable de contributions directes, il convient, avant de procéder contre lui pour obtenir la délivrance des sommes qu'il a entre les mains, d'examiner si, à raison de la nature de la contribution et de l'origine des deniers, le Trésor a *privilège* sur ceux-ci. Dans ce cas, on agit conformément à l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808, c'est-à-dire par *action directe*. Si, au contraire, le Trésor n'a pas privilège et n'est alors qu'un créancier ordinaire, il faut procéder par voie de saisie-arrêt de droit commun.

Lorsqu'il s'agit de contributions privilégiées, le percepteur peut en obtenir la délivrance *sur sa simple demande, lors même qu'il existerait des oppositions* précédemment formées par d'autres créanciers du contribuable.

Pour les motifs examinés pages 231 et 238, cette dernière disposition est extrêmement importante; elle indique nettement la portée du droit particulier conféré au Trésor et en précise même la nature. Il fallait que la priorité du privilège de la contribution, ne pût être contestée par aucune espèce de créanciers, pour que la loi ouvrit au percepteur la voie exceptionnelle dont nous nous occupons.

136. L'art. 88 du règlement des poursuites. —

Avant d'examiner quelle est la nature de la sommation et l'obligation impartie *aux tiers ou dépositaires*, il convient de signaler la contradiction apparente qui ressort de la lecture de l'art. 88 du règlement des poursuites.

La loi de 1808 prévoit que les tiers seront tenus, sur la demande qui leur en est faite, de payer sur le montant des fonds..... S'il indique une idée de contrainte, ce texte ne détermine pas de sanction positive. D'autre part, le décret-loi de 1791 est muet sur ce point.

Or l'art. 88 du règlement des poursuites précise « qu'à défaut
« de paiement de contributions par un receveur, agent, économe,
« commissaire-priseur, ou autre dépositaire et débiteur de deniers
« provenant d'un redevable, le percepteur fait, entre les mains
« desdits dépositaires et débiteurs de deniers, une saisie-arrêt ou
« opposition ».

A ne considérer qu'isolément la disposition de cet article, on pourrait croire que toutes les fois que le tiers détenteur se refuse à payer la contribution du redevable dont il détient les deniers, il y a lieu de former une opposition entre ses mains, c'est-à-dire de procéder par les voies que la loi indique aux créanciers ordinaires pour obtenir la délivrance des sommes appartenant à leurs débiteurs, et qui se trouvent dans les mains d'un tiers.

Mais si l'on rapproche de cet article, le texte des lois de 1808 et de 1791 (Cf. *supra*, p. 207 et 208) on remarque que ces textes ne supposent nullement la nécessité d'une saisie-arrêt : ils donnent, au contraire, au Trésor, une action directe contre les tiers détenteurs pour la délivrance des deniers. *Les dépositaires et détenteurs*, dit la loi de 1808, *seront tenus de payer sur la demande qui leur en est faite*; ils ne peuvent, d'après le décret-loi du 5-18 août 1791, s'il s'agit de dépositaires publics, se dessaisir des deniers avant de s'être assurés que les contributions sont perçues.

Cette obligation rend entièrement inutile une saisie-arrêt (1). Si les tiers détenteurs sont obligés de payer sur la demande du percepteur, quel serait le but d'un acte qui n'a d'autre effet que d'empêcher le tiers détenteur de se dessaisir des deniers, jusqu'à ce que le Trésor se soit fait autoriser par justice à en exiger la délivrance? Or, cette autorisation est donnée de plein droit par la loi au percepteur; il est donc inutile qu'il la demande au juge, et la saisie-arrêt, dans ce cas, loin d'assurer les droits du Trésor public, ne ferait que retarder la marche du recouvrement, et augmenter sans nécessité les frais de poursuites. C'est précisément ce double inconvénient que la loi du 12 novembre 1808, a voulu prévenir par la disposition de l'art. 2 qui contient tout le système de la loi, relativement à l'action directe dévolue au percepteur dans *le cas d'existence du privilège*.

(1) Telle est d'ailleurs l'interprétation donnée aux art. 88 et 89 par les instructions (Cf. art. 65 de l'Instruction générale du 15 décembre 1826 et décision du ministre des Finances du 23 avril 1830, *Mém.* p. 138).

Toutefois sans exiger une procédure de saisie, Rougier (Cf. « Des privilèges du Trésor public » p. 163), pense que le détenteur ne peut être poursuivi et exécuté directement par le percepteur, comme le serait le contribuable lui-même s'il refuse de payer l'impôt. En effet, dit-il, l'obligation du tiers n'est pas personnelle. Aux termes mêmes de la loi de 1808, il n'est tenu que sur le montant des fonds qu'il doit « *ob rem* » en qualité de détenteur. Le Trésor n'aurait donc un recours contre le patrimoine du tiers qu'après avoir obtenu des tribunaux, un jugement transactionnel sanctionnant le défaut d'exécution de ses obligations, et le condamnant personnellement à payer au Trésor, les impôts dont il était responsable et dont il l'a frustré.

Mais cette distinction est arbitraire. Il est impossible, dans les éléments du patrimoine, de distinguer entre les fonds dus au redevable d'impôts et les autres et à défaut d'individualisation matérielle la procédure de revendication n'est pas possible. (Dans ce même sens, voir Daillier, p. 121).

137. Nature de la procédure à tiers détenteur (1).

— Par l'effet de la loi du 12 novembre 1808, il s'opère une subrogation particulière par laquelle le débiteur se trouve subrogé à la dette du redevable du Trésor de telle façon qu'il est tenu comme le serait le contribuable lui-même (Cf. remarque de J. M. Durieu, *Mém.* 1825, p. 274).

Suivant le *Dictionnaire des Percepteurs* (Cf. Courtès et Lescarret, t. 1, p. 468), opinion déjà partagée par MM. Blanchon et de Celles, le décret-loi de 1791 crée au profit du Trésor, une *sorte de mainmise ou de saisie-arrêt* sur toutes les sommes confiées à un dépositaire public, mainmise qui ne disparaît qu'après paiement.

D'autre part, Durieu en fait une sorte de saisie-arrêt légale qui frappe d'office les deniers grevés du privilège ; cette expression est notamment employée dans un jugement du Tribunal civil de Lyon du 20 juin 1884 (Cf. *Mém.*, p. 540). « Attendu, dit ce jugement, que le décret de 1791 s'adresse aux « dépositaires revêtus d'un caractère public, qu'il pratique, eu « égard à cette qualité, une sorte de *saisie-arrêt légale* entre leurs « mains et autorise de leur part, un paiement d'office de l'impôt ».

Par ailleurs Garsonnet (t. iv, p. 481), estime que l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808 apporte une notable exception aux principes généraux de la saisie-arrêt.

En fait et en droit, l'action directe accordée au Trésor qui lui permet ainsi d'obtenir, par l'effet de la loi, le résultat recherché par un créancier ordinaire à l'aide la saisie-arrêt, n'est cependant pas considérée, comme une saisie-arrêt simplifiée.

En effet, précise la circulaire de la Direction de la Comptabilité publique du 20 décembre 1918, § 4 « des décisions de jurisprudence récentes ont confirmé que les agents du Trésor sont « pensés de recourir à la procédure de saisie-arrêt pour se faire « attribuer les sommes affectées au privilège du Trésor en matière d'impôt direct et que, d'autre part, l'extrait de rôle

(1) Messieurs Allix et Lecerclé (Cf. *l'Impôt sur le revenu*, t. 1, p. 17), au sujet des distinctions fondées sur l'incidence qui caractérise soit les impôts directs, soit les impôts indirects, comparent la procédure à tiers détenteur à une perception par voie de « *stoppage* » entre les mains du débiteur du contribuable. (Cf. renvoi p. 221.

« portant réquisition de payer, remis à un tiers détenteur, « constitue la simple demande prévue par la loi du 12 novembre 1808, astreignant le détenteur des fonds à acquitter l'impôt du chef des redevables. Il paraît donc établi que la sommation à tiers détenteur ne constitue pas une *saisie-arrêt* (1) « et ne tombe pas par conséquent sous le coup de l'interdiction « édictée par les décrets du 26 septembre et 15 octobre 1914 » (2).

En toute hypothèse, la définition réside dans l'arrêt de la Cour de Cassation, chambre civile du 14 juin 1926 (Cf. D. 1927. 1. 57, S. 1727. 1. 25), qui semble d'ailleurs s'inspirer de J. M. Durieu (Cf. *Mém.* 1825, p. 250) et de l'Instruction générale du 15 décembre 1826 (Cf. *Mém.* 1827, p. 22). *La Cour de cassation* a conclu, en raison du droit de rétention imposé aux dépositaires du chef du décret-loi de 1791, à l'existence d'une *action directe*.

En dernière analyse, l'avis et la sommation à tiers détenteur, forme qu'emprunte en général la demande par laquelle le Trésor exerce son privilège, *constitue une procédure sommaire qui n'a pas d'équivalent en droit commun* (*Sol. fin.*, 23 octobre 1930, *R. S. F.*, p. 632).

Enfin, répétons que la doctrine et la jurisprudence admettent que la demande du percepteur *équivalant à un jugement de saisie-arrêt validée* (Cf. C. Grenoble, 16 juin 1925, *Mém.*, p. 307; *R. S. F.*, p. 606; C. Douai, 5 juillet 1927, *R. T.*, p. 692; Cass. Marseille, 25 février 1932. *Mém.*, p. 408, *R. S. F.*, p. 195; Cass. 29 mai 1933; C. Bordeaux, 26 juin 1933; C. Caen, 24 juillet 1933, 5 juin 1929).

138. Sanctions. — L'avis ou la sommation à tiers détenteur constitue un réquisitoire à peine de contrainte par les voies de droit (3).

Si le tiers n'obtempère pas à la sommation qui lui est décernée,

(1) Voir en outre article du *Mémorial* de 1916, p. 140.

(2) Mais il est prudent de se demander si l'interprétation donnée par la circulaire précitée ne résulte pas des nécessités du moment. L'Administration cherchait à faciliter le recouvrement de l'impôt à une époque où, par suite des événements de guerre, les dispositions des décrets de 1914 prohibaient l'emploi de la saisie-arrêt sur les traitements et salaires.

(3) Le paiement fait à la suite de cet avis ne peut donc être assimilé à un paiement volontaire.

le Trésor peut employer les mêmes moyens de contrainte que ceux qui seraient envisagés contre les contribuables eux-mêmes (Cf. *Instr. gén.*, art. 85; Garsonnet, *Traité de procédure* 1901, t. iv, p. 481; Allix et Lecerclé, t. II, p. 62; Cass., 21 mai 1883, D. 84. 1.271, 23 juin 1915, D. 1921.1.118; *R. S. F.*, p. 241 et 28 juillet 1925, ainsi que de nombreux arrêts). D'autre part, il ne sera pas nécessaire de mettre en cause le contribuable nominativement imposé (Cf. Gap., 12 août 1902, *Mém.*, p. 522).

Le détenteur sera poursuivi par voie de commandement, saisie, vente.

Durieu avait admis dans ses précédentes éditions, que le tiers étant obligé *personnellement* au paiement qui lui était réclamé; il était nécessaire de faire décerner une contrainte nominative, en exécution de laquelle le percepteur devait procéder, comme à l'égard de tout autre contribuable, aux différents degrés de poursuites autorisés par la loi, c'est-à-dire à la sommation avec frais, au commandement, à la saisie-exécution et même à la vente, s'il était nécessaire.

Or, les continuateurs de Durieu (Cf. t. I, p. 296) ont attribué au tiers une situation toute autre. Il est, disent-ils, et reste toujours débiteur du contribuable et le Trésor a seulement le droit de le contraindre à verser dans sa propre caisse, jusqu'à concurrence du montant de l'impôt, les sommes qu'il doit à ce dernier. Pour se dégager des poursuites du percepteur, il suffit donc à ce tiers d'établir qu'il ne doit rien au contribuable; les droits du Trésor contre lui ne résultent pas d'une loi fiscale, mais d'une loi édictant un privilège, c'est-à-dire d'une loi civile. On est donc autorisé à conclure que le tiers, tenu d'une dette civile envers le contribuable, dette dont le Trésor est en droit de poursuivre l'exécution à son profit, mais libre de tout engagement fiscal envers le Trésor directement, doit être poursuivi dans les formes autorisées par le droit civil et qu'il n'y a pas lieu de recourir contre lui aux poursuites administratives par voie de contrainte et de sommation avec frais. *La sommation à tiers devra donc être suivie sans acte intermédiaire, du commandement, de la saisie et de la vente.*

Cependant, MM. Blanchon et de Celles (Cf. *Dict. des Perc.*, éd. 1914, t. II, voir *Privilège* p. 376) conseillent, en l'absence de toute jurisprudence, de procéder à la notification de la sommation avec frais ordinairement adressée aux contribuables eux-mêmes (1). A l'appui de cette opinion il convient de souligner que la jurisprudence s'est fixée sur le caractère de la dette du tiers ; la demande du percepteur a pour effet de constituer immédiatement *débiteur personnel* du Trésor, le tiers détenteur de fonds grevés du privilège des contributions directes. Mais, dès que la poursuite est devenue sans objet par la libération du débiteur, le percepteur doit donner mainlevée d'office de ses sommations.

139. Le droit exercé sur le patrimoine du tiers est-il privilégié ? — Par application des principes précités, si le tiers nommé ne défère pas à la demande du percepteur et est l'objet de poursuites personnelles, on peut se demander si le comptable pourra exciper du privilège du Trésor, lors de la discussion du patrimoine du tiers, discussion qu'autorise explicitement l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808.

En l'espèce, le principe adopté pour les détenteurs serait valable pour les dépositaires dans le sens du décret-loi de 1791.

Selon une opinion (2), *le Trésor ne pourrait dans cette hypothèse se prévaloir du privilège de la loi de 1808.*

Le privilège général du Trésor ne peut en effet s'exercer que sur les meubles et effets mobiliers appartenant au contribuable et, par ailleurs, il est constant que les privilèges étant de *droit étroit*, ne sauraient exister qu'en vertu d'un texte formel de la loi. On peut faire valoir, en outre, cet argument capital que, lorsqu'il poursuit le recouvrement d'une créance dont un contribuable est titulaire, le Trésor ne peut avoir plus de droits que ce dernier sur le patrimoine du tiers débiteur.

(1) Cette solution n'a toutefois pas été reprise dans la nouvelle édition du Dictionnaire des Percepteurs de 1933 (Cf. Courtès et Lescarret, t. II, p. 433)) et à vrai dire la thèse de Durieu semble plus solidement étayée si l'on s'en tient au point de vue purement juridique. Au surplus les tribunaux ne se sont pas encore prononcés sur ce point spécial.

(2) Cf. *Mémorial* 1934, p. 6.

Aussi bien, l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808, n'a-t-il en fait pour objet que l'extension, dans le domaine du droit fiscal, du principe général posé par l'art. 1166 du C. C., aux termes duquel un créancier peut exercer tous les droits et actions de son débiteur, à l'exception de ceux qui sont exclusivement attachés à la personne. En vertu de ce texte, un créancier est fondé, par voie d'action oblique, à poursuivre à son profit, sans recourir à l'intervention de la justice, le recouvrement des créances dont son débiteur est titulaire.

Il ne faut d'ailleurs pas conclure que, d'une assimilation de forme, dans un but de simplification, doit découler une assimilation de fond : *la procédure ne crée pas le droit. De plus les dispositions exceptionnelles doivent toujours être interprétées restrictivement et surtout en matière fiscale.*

Or, dans l'hypothèse envisagée, la Cour de Bordeaux par un arrêt, assez faiblement motivé d'ailleurs, du 13 juillet 1925, statuant sur l'appel d'un jugement du Tribunal civil de cette même ville du 10 mars 1924, a consacré un principe différent. Cet arrêt donne au Trésor contre les tiers, *une action directe privilégiée*.

« Attendu, dit cet arrêt, qu'aux termes de l'article 2 de la loi « du 12 novembre 1808, le Trésor public a une action *directe* « *privilégiée* contre les tiers détenteurs qui deviennent les débi- « teurs aux lieu et place des contribuables...; que le Trésor public, « demandeur au procès, administre la preuve de son droit à la « conservation de son privilège sur la somme de ; qu'il agit « comme créancier direct du tiers détenteur. »

Mais, s'il convient de reconnaître que, dans le droit créé par les lois de 1791 et de 1808, on retrouve les caractéristiques de l'action directe (rétention exercée par le détenteur notamment) la loi n'emploie cependant pas l'expression « *action privilégiée* ». D'autre part, comme il est dit plus haut, le créancier direct ne peut demander au sous-débiteur autre chose que ce qu'il devait au débiteur originaire et s'il y a eu attribution ou transport de créance, la dette ne peut être privilégiée pour le seul motif qu'elle est recouvrée pour le compte du Trésor. Toutefois on remarquera qu'en l'espèce s'il y a novation de débiteur, il n'y a pas novation quant à l'objet.

140. Recours éventuel du tiers contre le débiteur. — Le tiers détenteur ou débiteur, exécuté par le Trésor sur ses biens personnels, est fondé à réclamer au contribuable le montant des impôts qu'il a payés pour son compte. Sa situation nous paraît comparable à celle du gérant d'affaires.

La gestion d'affaire consiste à faire quelque chose, un acte matériel utile, par exemple, dans l'intérêt d'autrui; mais elle en diffère en ce que le gérant agit de son propre mouvement, sans en avoir reçu l'ordre. Il n'y a pas accord de volonté, mais l'acte accompli par le gérant engendre des obligations réciproques à la charge des intéressés. Le *géré* ou *maître*, dont l'affaire a été bien administrée, doit exécuter les engagements que le gérant a contractés en son nom, l'indemniser de tous les engagements personnels qu'il a pris et lui rembourser toutes les dépenses utiles et nécessaires qu'il a faites (Cf. art. 1375 C. C.).

Le tiers détenteur, ou débiteur, qui a mal payé le saisi et qui a dû verser de nouveau le montant de sa dette au saisissant pourra invoquer l'action « *negotiorum gestorum contraria* » qui se prescrit par trente ans (Cf. Cass., 22 janvier 1828, *Mém.* 1835, p. 206; Garsonnet et Cézard-Bru, t. iv, p. 422, note 18).

Au surplus, il est douteux que le tiers puisse invoquer le bénéfice de la subrogation dans les droits et privilèges du Trésor (1). Il recevra en outre du capital, le montant des intérêts conformément à l'art. 2001 du C. C. (Cf. Lyon, 17 octobre 1884, *Mém.* 1885, p. 289).

(1) On remarquera qu'aux termes de l'art. 1251 du C. C., la subrogation a lieu de plein droit au profit de celui qui était tenu avec d'autres ou pour d'autres au paiement de la dette, avait intérêt à l'acquitter. Un arrêt de la Cour de Cassation du 14 novembre 1893, D. 94. 1. 370, fait prévaloir que cette disposition est générale et qu'elle s'applique en matière fiscale, comme en matière de droit commun (Cf. sol. fin., 14 avril 1921, R. T., p. 216). D'ailleurs la loi l'accorde expressément en matière d'impôts sur les bénéfices de guerre (Cf. art. 17, loi du 10 août 1922).

TITRE III

Particularités relatives à la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre

CHAPITRE PREMIER

Considérations générales et historiques

141. La loi du 1^{er} juillet 1916. — La contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre a été instituée par la loi du 1^{er} juillet 1916. L'art. 16, § 1^{er}, dispose que « les rôles de la contribution extraordinaire sont établis et le recouvrement en est « poursuivi comme en matière de contributions directes » et que « les cotisations seront divisées en quatre termes dont les deux « derniers ne seront exigibles que dix-huit mois après la cessation des hostilités ».

L'art. 17, § 3 spécifie que « pour l'exercice du privilège et pour « l'application de la prescription triennale (1), chacune des annuités (c'est-à-dire des termes) sera considérée comme une « contribution distincte afférente à l'année pendant laquelle, « elle est exigible ».

Le régime établi par la loi organique peut être analysé de la manière suivante .

La contribution extraordinaire *est une taxe assimilée aux contributions directes*; le Trésor est donc armé, en cette matière, du privilège institué par la loi du 12 novembre 1808, qui garantit le recouvrement des contributions directes, c'est-à-dire d'un privilège portant sur les biens meubles du redevable et passant avant

(1) Remarque doit être faite que la loi du 12 juillet 1922 a porté de 3 à 4 ans, le délai à l'expiration duquel, la déchéance peut être opposée au percepteur par le contribuable, et spécifié que ledit délai a pour point de départ la mise en recouvrement des rôles.

tous autres, mais limité aux impôts de l'année échue et de l'année courante.

Toutefois, chacun des quarts de la cotisation est considéré comme formant une contribution de l'année dans laquelle il est exigible. Pour faire valoir son privilège, le Trésor est tenu d'effectuer ses diligences dans un délai partant du jour de l'exigibilité de chaque terme et s'étendant jusqu'au 31 décembre de l'année suivante.

Ce délai comprend donc douze mois et un jour au moins et vingt-quatre mois moins un jour au plus (1).

142. La loi du 25 juin 1920. — L'art. 20 de la loi du 25 juin 1920 dispose que « par dérogation aux dispositions du « 1^{er} alinéa de l'art. 16 de la loi du 1^{er} juillet 1916, instituant une « contribution extraordinaire sur les bénéfices exceptionnels « ou supplémentaires réalisés pendant la guerre, et de l'art. 194 « de la loi du 3 frimaire, an VII, le délai à l'expiration duquel les « percepteurs seront déchus de tous droits et de toute action « envers les redevables de ladite contribution est porté à quinze « ans, à dater du jour de l'établissement du rôle ».

« Pour ladite contribution, le privilège du Trésor s'exerce « pendant la même période sur tous les biens des contribuables. »

Ce texte a pour effet : 1^o d'étendre aux immeubles du redevable et 2^o de porter à quinze ans, le délai d'exercice du privilège du Trésor.

Des travaux préparatoires et notamment du rapport général de M. Doumer au Sénat, se dégagent deux points, à savoir que par tous les biens il faut entendre l'universalité du patrimoine du débiteur y compris ses immeubles et d'autre part, qu'il ne s'agit pas à proprement parler de la création d'un nouveau privilège, mais du maintien du privilège institué par la loi du 12 novembre 1808 et de son extension aux immeubles.

Du fait de cette extension, le privilège de la loi de 1808 qui,

(1) Cette considération se trouve détruite du fait que la période de deux ans constituée par l'année échue et par l'année courante, et au cours de laquelle le Trésor peut utilement faire valoir son privilège, est comptée depuis 1922, dans tous les cas à dater du jour de la mise en recouvrement du rôle (Cf. loi du 12 juillet 1922 et décret du 16 novembre 1926).

précédemment ne s'appliquait qu'aux meubles et effets mobiliers du contribuable, *est devenu un privilège général*, s'ajoutant aux privilèges énumérés par l'art. 2101 du C. C., avec le rang qui lui est propre, c'est-à-dire le premier, étant donné « qu'il s'exerce avant tout autre ». L'art. 2104 du C. C. relatif aux privilèges généraux sur les meubles et les immeubles et l'art. 2105, lequel stipule que ces privilèges priment les privilèges spéciaux sur les immeubles, lui sont applicables. Il en est de même de l'art. 2107 qui dispense expressément d'inscription les privilèges de l'art. 2101, et qui vise aussi bien les créances énumérées par ce dernier article que celles pourvues depuis la promulgation du Code civil, d'un semblable privilège général.

Cette dispense d'inscription résulte encore du fait que, quand les lois spéciales prévues en l'art. 2098 du C. C. ont voulu soumettre à la formalité de l'inscription, le privilège qu'elles accordaient au Trésor, elles l'ont expressément déclaré et ont fixé les délais dans lesquels il devait être procédé à ladite formalité (1).

Or, en étendant aux immeubles, en matière de contribution extraordinaire, le privilège de la loi de 1808, la loi du 25 juin 1920, n'a pas ordonné qu'il serait inscrit.

On pourrait objecter, il est vrai, qu'aux termes de l'art. 2106 du C. C., *les privilèges ne produisent d'effet entre créanciers à l'égard des immeubles qu'autant qu'ils ont été rendus publics par l'inscription*. Toutefois, il est possible de répondre à cette objection, que la règle tracée par ledit article ne concerne que les créances privilégiées « soumises à l'inscription » dit l'art. 2113 et non point les créances de l'art. 2101 et les autres créances de même nature qui jouissent de leur privilège sur les immeubles sans qu'il soit nécessaire de les inscrire.

D'autre part, la loi du 25 juin 1920 a omis de réglementer l'exercice du privilège qu'elle a concédé au Trésor. Elle a ainsi fait de ce privilège, un privilège occulte, d'autant plus redoutable

(1) Il en a été ainsi notamment pour le privilège sur les biens des comptables, et pour celui des frais de justice criminelle ou des dommages de guerre. Par contre, la loi du 5 avril 1928, art. 53, sur les Assurances sociales, n'a pas précisé les conditions dans lesquelles devait être exercé, sur les immeubles, le privilège garantissant le recouvrement de la double contribution due en vertu de l'art. 2 (Cf. *supra* p. 49).

que la loi du 1^{er} juillet 1916, ayant organisé le secret des impositions, les tiers peuvent ignorer l'existence de la créance à laquelle le privilège est attaché.

Les inconvénients de cette grave lacune de la loi n'ont pas tardé à apparaître. Les tiers acquéreurs d'immeubles ayant appartenu à un débiteur de contribution extraordinaire ont pu se croire menacés dans leur propriété par un privilège dont la loi n'a pas organisé la purge et dont, par conséquent, ils n'avaient pas le moyen de libérer leur bien.

Il est vrai qu'entre les créanciers, on peut soutenir que les privilèges ne produisent effet qu'autant qu'ils sont rendus publics par l'inscription; mais cette règle ne concerne que les créances privilégiées soumises à l'inscription, dit l'art. 2113 et les autres créances de même nature qui doivent être inscrites pour être conservées vis-à-vis de l'acquéreur, mais qui, non inscrites jouissent néanmoins de leur privilège dans un ordre ouvert sur le prix d'un immeuble (1).

Entre les deux procédures de purge tracées par le Code civil, les tiers acquéreurs pouvaient hésiter à faire un choix. La procédure des art. 2183 et suivants, relative à la purge des hypothèques inscrites, ne semble pas applicable à un privilège non soumis à la formalité de l'inscription. D'ailleurs l'imposition étant secrète, il était impossible de connaître le percepteur détenteur

(1) Les explications qui précèdent s'inspirent des instructions fondamentales données par la Direction de la Comptabilité publique à ses comptables par les circulaires des 29 juillet 1920 et 10 août 1922. Cette dernière circulaire, p. 7, renvoi 2, précise que l'Administration se posait la question de savoir si, à défaut d'inscription, le Trésor pouvait exercer un droit de suite sur un immeuble sorti du patrimoine de son débiteur.

L'existence du droit de suite entre les mains du tiers acquéreur, sur l'immeuble vendu par le contribuable était contestable, notamment en présence des termes de la loi du 23 mars 1855 sur la transcription. D'autre part, la loi du 25 juin 1920 a fait du privilège du Trésor un privilège général sur les immeubles et sur les meubles, c'est-à-dire un privilège de l'art. 2101 du C. C. Or, l'article 2101 est placé dans un titre du code qui traite exclusivement du droit de préférence et s'il est admis en doctrine que cette préférence s'exerce même à l'encontre des créances hypothécaires, aussi longtemps que l'immeuble demeure dans le patrimoine du débiteur ou qu'il est remplacé dans ce patrimoine par son prix, il est reconnu par contre que les privilèges généraux ne permettent de suivre les immeubles passés aux mains des tiers que si, au préalable, ils ont été inscrits sur ces immeubles.

du rôle de contribution extraordinaire sur lequel l'acquéreur était compris.

Quant à la procédure des art. 2193 et suivants du C. C., concernant la purge des hypothèques non inscrites, il était permis de douter de son efficacité. L'Administration aurait pu soutenir avec chances de succès que, dans le silence de la loi, cette procédure était inapplicable au privilège du Trésor et devait demeurer inopérante, dans le cas surtout où l'imposition n'étant pas établie au lieu de situation de l'immeuble, le percepteur détenteur des rôles ne pouvait matériellement avoir connaissance de la procédure, ni par conséquent, prendre des mesures propres à sauvegarder les intérêts du Trésor.

Les dangers de la législation étaient également graves pour le prêteur hypothécaire, exposé à subir la préférence du Trésor sur un gage dont rien ne lui a révélé qu'il fût déjà grevé du privilège de la contribution extraordinaire.

Enfin les lacunes de la loi exposaient les notaires à des éventualités redoutables. Ces officiers ministériels sont en effet responsables de la sécurité des transactions effectuées par leur ministère. D'autre part, lorsqu'en intervenant, dans l'exercice obligé de leurs fonctions, les notaires sont dépositaires publics de deniers, leur responsabilité est engagée vis-à-vis du Trésor dans tous les cas où ils se sont dessaisis des fonds dont ils étaient débiteurs sans s'être assurés, au préalable, du paiement de l'impôt (voir *supra*, titre II).

143. La loi du 10 août 1922. — Pour remédier à cette situation, la loi du 10 août 1922 a eu pour objet, comme le porte son intitulé, de « *réglementer l'exercice du privilège du Trésor pour le recouvrement de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre* ».

Aux termes de l'art. 1^{er} de cette loi « le privilège général du Trésor ne pourra s'exercer à l'égard des tiers ayant acquis postérieurement à la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920, des droits de propriété ou d'usufruit, des privilèges, hypothèques et autres droits réels sur les immeubles, les fonds de commerce, les navires construits ou en construction, et les

« bâtiments de navigation intérieure de plus de vingt tonnes,
« qu'à la condition d'avoir été rendu public par une inscription ».

Par application de l'art. 3 « l'inscription devra être opérée
« dans le délai de trois mois à partir de la promulgation de la loi
« en ce qui concerne les impositions comprises dans les rôles
« mis en recouvrement dans les trois mois de cette mise en re-
« couvrement pour les titres à émettre jusqu'au 31 décembre
« 1925. A défaut d'inscription dans ce délai, le privilège du Tré-
« sor sur les biens des redevables ne prendra rang, comme
« hypothèque qu'à partir de la date d'inscription ».

Aux termes de l'art. 6 « le privilège du Trésor s'exercera avant
« tout autre, à l'exception des privilèges prévus par les art. 2101
« à 2103 du C. C. et 191 du C. de Com. »

Enfin, par application de l'art. 19 « en ce qui concerne les
« immeubles, navires et fonds vendus avant la promulgation
« de la loi, le privilège du Trésor ne sera point opposable aux
« acquéreurs de bonne foi. Le privilège du Trésor est également
« primé, le cas échéant, par le privilège du vendeur de bonne
« foi ».

En résumé, la loi du 10 août 1922 tend :

1^o à rendre public, le privilège sur les immeubles, fonds de commerce et navires;

2^o à affirmer le droit de suite, tout en organisant un système exceptionnel de cautionnement et de purge préventive (Cf. art. 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 15, 17) mettant à la disposition des tiers, le moyen de connaître, avant de traiter avec une personne qui pouvait éventuellement être assujettie à la contribution si, et dans quelle mesure, les biens de cette personne étaient grevés du privilège du Trésor;

3^o à déclasser le privilège en lui enlevant le premier rang qu'il possédait sous l'empire de la loi du 25 juin 1920, sur les immeubles, sur les fonds de commerce et sur les navires.

D'autre part, les travaux préparatoires de la loi du 10 août 1922, et en particulier la discussion à la Chambre des députés, font apparaître très nettement la volonté de conserver au Trésor un privilège qui, s'il était inscrit dans les délais légaux remonterait quant à ses effets à la date de sa concession (25 juin 1920)

et ne serait primé que dans les cas limitativement énumérés (art. 6 à 19) par les droits réels acquis par les tiers postérieurement à cette date.

De la coordination des lois de 1916, de 1920 et de 1922, il résulte en définitive que sur les meubles, autres que les fonds de commerce et bateaux, le Trésor continue à posséder le privilège de premier rang attribué aux contributions directes. Sur les fonds de commerce, sur les bateaux et sur les immeubles, son privilège est réglé par la loi du 10 août 1922. Enfin la durée du privilège est, dans tous les cas, celle qui a été fixée par la loi de 1920, c'est-à-dire quinze années après la mise en recouvrement des rôles.

La loi du 10 août 1922 laisse en dehors de son champ d'action, l'exercice du privilège sur les titres, valeurs et meubles autres que les fonds de commerce et les bateaux. Par suite reste précaire, au point de vue garantie, toute opération de vente, d'achat ou de crédit portant sur des titres ou des meubles appartenant aux assujettis. D'autre part, la loi du 10 août 1922 crée une sorte de période suspecte pour les opérations d'achat ou de vente d'immeubles, de fonds de commerce et de bateaux, faites par un assujetti à la contribution pendant la période qui s'étend du 25 juin 1920 au 10 août 1922 et on peut même dire du 1^{er} juillet 1916 au 10 août 1922.

144. La loi du 15 mai 1924. — La loi du 15 mai 1924 a eu pour objet de compléter et de modifier la loi du 10 août 1922 sur les points suivants qui sont en dehors de la présente étude :

1^o Elle a étendu et adapté aux ventes judiciaires, les formalités dites de « purge préventive » tracées par les art. 7 à 13 de la loi du 10 août 1922 (1).

2^o Elle a limité la période au cours de laquelle les tiers acqué-

(1) Sous l'empire de ces dispositions, la procédure n'est plus rigoureusement préventive; elle intervient non pas avant la vente, mais bien après l'adjudication; elle n'est cependant pas une procédure de purge sur le prix se rapprochant à certains égards de la procédure du droit commun.

reurs et tiers prêteurs seront amenés à remplir les formalités dites de purge.

3^o Elle a modifié les énonciations substantielles à porter dans l'exploit, prévues par l'art. 7 de la loi du 10 août 1922, en cas de purge préalable à une adjudication volontaire devant notaire, de vente ou d'adjudication d'un fonds de commerce comprenant du matériel et des marchandises à évaluer.

4^o Elle a étendu aux navires de mer les dispositions relatives au cautionnement du privilège du Trésor sur les immeubles.

5^o Elle a modifié les conditions dans lesquelles, moyennant constitution de garanties spéciales, les contribuables peuvent obtenir dispense d'inscription du privilège du Trésor sur leurs biens ou radiation des inscriptions prises.

Enfin, les dispositions du 1^{er} alinéa de l'art. 19 ont été étendues aux prêteurs de bonne foi. « En ce qui concerne les immeubles, navires et fonds de commerce vendus avant la promulgation de la loi, le privilège du Trésor ne sera point opposable aux acquéreurs *et aux prêteurs* de bonne foi ».

145. La loi du 13 juillet 1925. — En vertu des art. 129 à 132 de la loi du 13 juillet 1925, la période d'imposition, qui devait prendre fin le 31 décembre 1925, est prolongée jusqu'au 31 décembre 1928 (1).

Aux termes de l'art. 134 de la loi précitée « indépendamment
« de son privilège général sur les meubles et effets mobiliers des
« redevables, le Trésor aura pour sûreté des impositions établies
« en exécution des articles sus visés, une hypothèque générale sur
« tous les immeubles, fonds de commerce, navires de mer et
« bâtiments de navigation fluviale de plus de vingt tonnes,
« appartenant aux redevables. Cette hypothèque prendra rang
« à la date de son inscription, laquelle aura lieu dans les condi-
« tions déterminées par les art. 1, 2, 4, 5, 10 et 20 de la loi du
« 10 août 1922 et l'art. 15 de la loi du 15 mai 1924. »

(1) En fait, des rôles ont pu être mis en recouvrement après cette date, soit à la suite de décisions de la Commission supérieure ou d'arrêts du Conseil d'Etat, soit par l'effet des échéanciers et rôles d'intérêts établis par le service de l'assiette en cas de sursis à long terme.

« L'inscription dont il s'agit pourra être prise dans tous les cas au vu d'une décision de la Commission du 1^{er} degré, le redevable ayant été préalablement entendu ou dûment convoqué. »

Par application de l'art. 135 « les héritiers des contribuables décédés seront tenus aux mêmes obligations que s'ils avaient réalisé eux-mêmes des bénéfices imposables, dans la limite de la part de succession recueillie par chacun d'eux ».

Dès lors, en ce qui concerne les impôts établis au cours de la période complémentaire (1^{er} janvier 1926, 21 décembre 1928), le Trésor dispose :

1^o d'un privilège sur les meubles et effets mobiliers du contribuable avec l'ordre de préférence que lui a donné la loi du 12 novembre 1808, c'est-à-dire « avant tout autre » et dans les conditions prévues par la même loi en ce qui concerne les tiers détenteurs et tiers débiteurs, ainsi que la loi des 5-18 août 1791, en ce qui touche les dépositaires publics de deniers.

2^o d'une hypothèque sur les immeubles, navires de mer et bâtiments fluviaux de plus de vingt tonnes, ainsi que d'un « nantissement » sur les fonds de commerce.

Ce droit réel est une hypothèque générale. Une seule inscription est prise à la conservation des hypothèques qui grève de plein droit, sans qu'il soit besoin de désignation spéciale de chaque immeuble, tous les immeubles du débiteur situés dans la circonscription du bureau des hypothèques.

De même, l'inscription de « nantissement », prise au greffe du Tribunal de Commerce, grève automatiquement tous les fonds dont le contribuable est propriétaire dans le ressort du même tribunal.

A cet égard, il est fait application de la règle tracée par le dernier alinéa de l'art. 2148 du C. C. relativement aux hypothèques légales ou judiciaires, lesquelles ont le même caractère de généralité que l'hypothèque du Trésor.

Par contre, l'inscription prise sur un navire de mer ou sur un bâtiment de navigation fluviale est spéciale et doit contenir la désignation précise du bâtiment grevé. Cette condition est imposable.

sée par la législation de l'hypothèque maritime et par celle de l'hypothèque fluviale, en raison de la nature des biens qui constituent l'assiette des hypothèques; elle est en outre expressément imposée par la loi du 10 août 1922, art. 4, à laquelle se réfère l'art. 134 de la loi du 13 juillet 1925.

CHAPITRE II

Rang du privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre.

146. Objet de la loi de 1920. — L'art. 20 de la loi du 25 juin 1920 a porté la durée du privilège du Trésor à quinze années; cette mesure spéciale à la contribution extraordinaire s'applique à toutes les cotes de cette contribution y compris les portions qui auraient pu, en raison de leur date d'exigibilité, cesser d'être privilégiées. Il y a lieu toutefois, dans cette hypothèse, de tenir compte des droits que les tiers auraient pu acquérir entre la cessation et le rétablissement du privilège. Le privilège que le législateur a fait renaître n'a pu primer les droits acquis par les tiers depuis l'expiration du privilège ancien.

Si une solution différente avait été adoptée c'eût été méconnaître le principe général de la non-rétroactivité des lois et la règle posée par l'art. 2098 du Code civil, à savoir que le Trésor ne peut obtenir de privilège au préjudice de droits *antérieurement acquis* par des tiers (1).

Le privilège rétabli était opposable à tous les créanciers chi-

(1) Cette question a déjà été examinée, p. 54 et suivantes, lors de l'étude du 2^e alinéa de l'art. 2098 du Code civil; voir notamment ce qui concerne les droits acquis « p. 65 » différence entre la notion des droits acquis et celle de « créance ».

rographaires, que leur créance soit née antérieurement ou postérieurement au 25 juin 1920, et il a garanti, à nouveau, le recouvrement des impôts qui avaient provisoirement cessé d'être privilégiés.

Il importait peu, d'ailleurs, que le créancier chirographaire eût opéré une saisie du gage avant la promulgation de la loi, car la saisie aurait eu pour effet d'immobiliser le gage, sans conférer aucun droit acquis au saisissant par rapport aux autres créanciers. Jusqu'au jugement de validité, qui est en quelque sorte attributif et à partir duquel le droit de créance se transforme en droit acquis, le saisissant a été exposé au concours des créanciers simples et au droit de préférence des créanciers privilégiés.

D'autre part, par une disposition absolument nouvelle, le Parlement a décidé en 1920, que le privilège du Trésor était étendu à *tous les biens* des redevables, c'est-à-dire par conséquent aux immeubles.

Des travaux préparatoires et notamment du rapport général de Paul Doumer au Sénat, il était permis de dégager nettement deux points, à savoir que par tous les biens, il fallait entendre l'universalité du patrimoine du débiteur, y compris ses immeubles et, d'autre part, qu'il ne s'agissait pas à proprement parler de la création d'un nouveau privilège, mais du *maintien* du privilège institué par la loi du 12 novembre 1808, et de son *extension* aux immeubles.

En conséquence, le privilège de la contribution extraordinaire devint un privilège général et s'ajouta aux privilèges énumérés par l'art. 2101 du C. C. *avec le rang qui lui est propre*. L'art. 2104, relatif aux privilèges généraux sur les meubles et les immeubles et l'art. 2105 qui stipule que ces privilèges priment les privilèges spéciaux sur les immeubles lui furent applicables.

Il en résultait que le privilège général du Trésor primait, en l'espèce, tous les autres privilèges à l'exception du privilège pour les frais de justice. Ce privilège était dispensé d'inscription (Cf. art. 2107). Il restait soumis à la disposition de l'art. 2105 du C. C. aux termes de laquelle, les privilèges généraux sur les meubles et les immeubles n'affectent les immeubles que subsidiairement et au cas seulement où l'avoir mobilier du débiteur est insuffisant.

147. La loi du 10 août 1922. — En ce qui concerne les meubles, le privilège du Trésor s'exerce toujours au rang que lui a donné la loi du 12 novembre 1808. Par contre, l'art. 6 de la loi du 10 août 1922, a *déclassé* le privilège du Trésor sur les immeubles, navires et fonds de commerce par rapport aux privilèges énumérés par les art. 2101 et 2103 du C. C., ainsi que par l'art. 191 du C. de Com.

En conséquence, dans l'ordre ouvert sur le prix d'un immeuble, navire, fonds de commerce, le classement des différentes créances est devenu le suivant :

- 1^o Créances de l'art. 2101.
- 2^o Privilèges de l'art. 2103.
- 3^o Privilèges de l'art. 191 du C. de Com.
- 4^o Créance du Trésor au titre de la contribution extraordinaire.

148. Fonds de commerce. Exercice du privilège de la contribution extraordinaire (1). — A titre d'exemple, l'étude qui suit a pour objet de délimiter les droits respectifs du Trésor, du vendeur, du créancier nanti et enfin des créanciers privilégiés énumérés par l'art. 2101 du Code civil.

L'article 6 de la loi du 10 août 1922 a déclassé le privilège du Trésor sur les fonds de commerce par rapport aux privilèges énumérés dans l'art. 2101 du Code civil. D'autre part, l'art. 19 de ladite loi, modifié par l'art. 14 de la loi du 15 mai 1924 dispose : « En ce qui concerne... les fonds de commerce vendus avant la promulgation de la présente loi, le privilège du Trésor ne sera point opposable aux acquéreurs et aux prêteurs de bonne foi. Le privilège du Trésor est également primé, le cas échéant, par le privilège du vendeur de bonne foi ».

a) Il est rappelé tout d'abord que si le privilège du Trésor a été inscrit, dans le délai légal, sur un fonds de commerce, ledit

(1) Cette étude s'inspire littéralement d'instructions données par la Direction de la Comptabilité publique (Cf. Courtès, *Traité*, tome II, p. 121).

privilège prime tous les nantissements inscrits depuis l'entrée en vigueur de la loi du 25 juin 1920, alors même que ces nantissements auraient été inscrits avant l'émission du rôle dans lequel le contribuable est compris.

Il résulte par ailleurs des dispositions contenues dans l'art. 9 de la loi du 17 mars 1909, que les *merchandises* sont formellement exclues du nantissement. Aux termes dudit article, ce dernier n'est en effet susceptible de grever que les éléments suivants : l'enseigne et le nom commercial, le droit au bail, la clientèle et l'achalandage, le mobilier commercial, le matériel ou l'outillage servant à l'exploitation du fonds, les brevets d'invention, les licences, les marques de fabrique et de commerce, les dessins et modèles industriels et généralement les droits de propriété industrielle, littéraire ou artistique, qui y sont attachés. D'autre part, à défaut de désignation expresse et précise dans l'acte qui le constitue, le nantissement ne comprend que l'enseigne et le nom commercial, le droit au bail, la clientèle et l'achalandage.

Ainsi, lorsqu'un nantissement est opposable au Trésor, soit qu'il ait été inscrit avant l'entrée en vigueur de la loi du 25 juin 1920, soit que le privilège du Trésor ait été inscrit postérieurement audit nantissement, *mais après l'expiration du délai légal*, le créancier nanti ne peut jamais exercer son privilège sur les marchandises dépendant du fonds de commerce.

D'ailleurs, en tout état de cause, inscription doit être prise, à peine de nullité du nantissement, dans la quinzaine de la date de l'acte constitutif (art. 2 loi du 17 mars 1909).

b) L'article 1^{er} de la loi de 1909 dispose que le privilège du vendeur doit être inscrit, également à peine de nullité, dans la quinzaine de la date de l'acte de vente. Malgré les termes généraux de l'art. 19 de la loi du 10 août 1922, *ce privilège ne prime pas de façon absolue le privilège du Trésor*.

D'une part en effet le privilège du vendeur ne peut être invoqué que sur les éléments du fonds énumérés tant dans l'acte de vente que dans l'inscription, et à défaut de désignation précise, il ne greève que l'enseigne, le nom commercial, le droit au bail, la clientèle et l'achalandage (L. 17 mars 1909, art. 1^{er} 2^e al. et art. 2 al. 2 *in fine*) à l'exclusion par conséquent des marchandises et du

matériel. D'autre part, en vue de l'exercice éventuel dudit privilège, la loi prescrit de fixer des prix distincts pour les éléments incorporels du fonds, le matériel et les marchandises (art. 1^{er}, 3^e al.).

Le privilège qui garantit chacun de ces prix ou ce qui en reste dû s'exerce distinctement sur les prix respectifs de la revente afférents aux marchandises, du matériel et aux éléments incorporels du fonds (art. 1^{er}, 2^e al.). Nonobstant toute convention contraire, les paiements partiels *autres que les paiements au comptant*, s'imputent d'abord sur le prix des marchandises, ensuite sur le prix du matériel (art. 1^{er}, 5^e al.).

Enfin, il y a lieu à ventilation du prix de revente mis en distribution, s'il s'applique à un ou plusieurs éléments non compris dans la première vente (art. 1^{er}).

Les dispositions qui précèdent ne sont pas exemptes d'une certaine complication et il est indispensable de préciser leur portée en énumérant les principaux cas susceptibles de se présenter.

Deux hypothèses doivent être distinguées, selon que les éléments du fonds vendu sont ou ne sont pas énumérés dans l'acte de vente :

1^o *Quand les éléments du fonds ont été énumérés et qu'un prix distinct a été fixé pour chacun d'eux*, le privilège s'exerce distinctement sur chaque élément, notamment sur les marchandises achetées en remplacement des marchandises vendues et sur le matériel renouvelé (Cf. *Analog. privilège du bailleur sur les meubles garnissant les locaux loués*, art. 2102, § 1 précité du Code civil).

Il y a lieu d'envisager plusieurs cas :

A) La revente comprend les mêmes éléments que la première vente, et pour chacun d'eux le même prix est stipulé que dans cette dernière. Il va de soi que le premier vendeur est intégralement désintéressé.

B) La composition des éléments constituant le fonds n'a pas varié lors de la revente, mais le prix afférent à chacun d'eux est modifié. Dans ce cas qui se présente fréquemment, des circonstances diverses sont à distinguer :

a) Le vendeur n'a reçu aucun acompte sur le prix de vente.

Ainsi Primus a vendu à Secundus un fonds de commerce pour 150.000 francs qui se subdivisent comme il suit : éléments incorporels, 50.000 francs; marchandises, 50.000 francs; matériel, 50.000 francs; Secundus, avant d'avoir rien payé à son vendeur, revend le même fonds de commerce pour le prix total de 130.000 francs ainsi répartis : éléments incorporels, 20.000 francs : marchandises, 40.000 francs; matériel 70.000 francs.

Primus exerçant son privilège distinctement sur chacun des éléments du fonds de commerce sera colloqué pour 20.000 francs, prix des éléments incorporels; 40.000 francs, prix des marchandises et 50.000 francs prélevés sur le prix du matériel.

Il recevra donc au total 110.000 francs et ne pourra être colloqué par privilège sur les 20.000 francs qui représentent l'excédent du prix de revente du matériel. Sur cette dernière somme s'exercera donc, le cas échéant, sans contestation possible, le privilège du Trésor.

b) Le vendeur a reçu un paiement *partiel autre qu'au comptant*. Cet acompte s'impute, nonobstant *toute stipulation contraire* d'abord sur le prix des marchandises, ensuite sur le prix du matériel, enfin sur le prix des éléments incorporels.

Reprenons l'exemple précédent où Primus a vendu son fonds à Secundus moyennant le prix de 150.000 francs, mais supposons que le prix de revente des éléments incorporels soit seulement de 2.000 francs.

Si Secundus a versé ultérieurement des acomptes formant un total de 110.000 francs, le privilège du Trésor s'exercera sur la *totalité du prix de revente des marchandises et du matériel*. Quant au privilège du vendeur, il absorbera seulement la somme de 2.000 francs, montant du prix de revente des éléments incorporels. Si même la valeur vénale desdits éléments était tombée à zéro, les droits du premier vendeur seraient définitivement épuisés, ou du moins il ne pourrait, le cas échéant, être colloqué sur le prix de revente des marchandises et du matériel que comme *créancier chirographaire*.

c) Le vendeur a reçu un acompte au comptant. Les contractants sont libres de régler l'imputation à leur gré, et c'est seulement en cas d'absence de toute stipulation sur ce point, que l'im-

putation se fait conformément aux règles afférentes au paiement partiel du prix postérieurement à la vente.

Dans ce cas, il y a lieu à la *ventilation du prix pour restreindre l'exercice du privilège du vendeur aux éléments compris dans la première vente*. C'est encore une hypothèse où le privilège du Trésor peut utilement s'exercer.

2^o *L'acte de vente ne contient aucune désignation des éléments comprenant le fonds de commerce.*

Le privilège du vendeur est restreint à l'enseigne, au nom commercial, au droit au bail, à la clientèle et à l'achalandage. Il en résulte que les marchandises et le matériel servent d'assiette au privilège du Trésor.

C). Il reste à examiner si, dans l'ordre ouvert sur le prix d'un fonds de commerce, le privilège du Trésor est dans tous les cas primé par les privilèges généraux énumérés dans l'art. 2101 du Code civil. L'affirmative pourrait être soutenue en présence des dispositions contenues dans l'art. 6 précité de la loi du 10 août 1922 et ainsi conçues : « Le privilège du Trésor s'exercera avant tout autre, à l'exception des privilèges prévus par les articles 2101 et 2103 du Code civil et 191 du Code de commerce » observation étant faite incidemment que l'art. 2103 C. civil est relatif aux immeubles tandis que l'art. 191 du Code de commerce vise exclusivement les navires de mer.

Toutefois, il convient d'observer que le législateur de 1909 s'est manifestement préoccupé de soumettre à un régime différent, d'une part, les éléments incorporels du fonds de commerce (c'est-à-dire les meubles par détermination de la loi et le matériel d'exploitation), d'autre part, les marchandises, meubles par leur nature.

Cette tendance est nettement accusée non seulement par les travaux préparatoires de la loi du 17 mars 1909 (Cf. rapports Cordelet, sénateur, déposés les 25 janvier et 29 novembre 1907) mais aussi par les dispositions législatives ci-dessus analysées.

Il est évident, à cet égard, qu'en excluant les marchandises du nantissement, le législateur s'est refusé à faire entrer ces éléments dans l'universalité juridique, le « *nomen juris* » que constitue un fonds de commerce, et a entendu leur conserver une

individualité propre. Une considération analogue explique les raisons pour lesquelles, d'une part, à défaut de désignation formelle dans l'acte de vente, les marchandises sont soustraites à l'exercice du privilège du vendeur, d'autre part, un paiement partiel autre qu'au comptant s'impute en premier lieu sur les marchandises. On conçoit d'ailleurs logiquement que le vendeur d'un fonds de commerce soit autorisé à faire valoir ses droits sur des biens qui représentent l'équivalent d'éléments cédés, mais au regard des créanciers nantis, les marchandises demeurent *essentiellement distinctes du fonds de commerce* et, à la différence de ce dernier, ne peuvent être grevées de l'hypothèque mobilière à laquelle équivaut le nantissement dudit fonds.

Par ailleurs, la mobilité même des marchandises, incessamment vendues et renouvelées, met obstacle à la mise en possession prévue par l'art. 92 du code de commerce. Au contraire on s'explique fort bien que le matériel, le mobilier commercial et l'outillage fassent partie intégrante du fonds, en raison de leur fixité relative.

Ainsi les marchandises apparaissent comme *des meubles et effets mobiliers*, sur lesquels le privilège du Trésor doit s'exercer *avant tout autre*, réserve faite de la situation spéciale au vendeur du fonds.

En dernière analyse, nous inclinons à penser, que les privilèges généraux de l'art. 2101 du Code civil ne priment le privilège du Trésor que sur *les éléments incorporels, le mobilier commercial, le matériel ou l'outillage servant à l'exploitation du fonds*, tous éléments susceptibles de faire l'objet d'un nantissement aux termes de l'article 9 de la loi du 17 mars 1909.

Le Doyen,
EDGARD ALLIX.

Le Président de la Thèse,
EDGARD ALLIX.

Vu et permis d'imprimer :

Le Recteur de l'Académie de Paris,
CHARLÉTY.

SOURCES ET INDEX BIBLIOGRAPHIQUE

A. *Ouvrages généraux*

- ALLIX. — Traité élémentaire de Science des finances et de législation financière, 4^e éd. 1921.
- ALLIX. — Traité des droits de douane.
- ALLIX et LECERCLÉ. — L'Impôt sur le revenu, Impôts cédulaires et impôt général. Traité théorique et pratique. Paris, Rousseau.
- AUBRY et RAU. — Cours de droit civil français, 5^e éd.
- BAUDRY-LACANTINERIE. — Précis de droit civil, éd. 1909.
- BAUDRY-LACANTINERIE et DE LOYNES. — Traité théorique et pratique de droit civil.
- BERTHÉLÉMY. — Traité de droit administratif, 1926.
- BEUDANT. — Sûretés réelles et personnelles.
- CARPENTIER et FRERIJOUAN DU SAINT. — Répertoire général alphabétique de droit français.
- CENDRIER. — Le fonds de commerce, 1926.
- COLIN et CAPITANT. — Cours élémentaire de droit civil français, 3^e édition et 4^e édition, 1924.
- DALLOZ. — Bulletin législatif.
- DALLOZ. — Jurisprudence générale et répertoire méthodique et alphabétique de législation et de doctrine.
- DALLOZ. — Recueil périodique.
- DALLOZ. — Répertoire pratique.
- DEMANTE et COLMET DE SANTERRE. — Cours analytique du Code civil.
- DIDEROT et D'ALEMBERT. — Encyclopédie méthodique des finances.
- DURANTON. — Cours de droit civil français.
- GARSONNET et CÉZAR BRU. — Traité théorique et pratique de procédure.
- GUILLOUARD. — Traité des privilèges et hypothèques.
- LACOUR et BOUTERON. — Précis de droit commercial, 3^e éd. 1925 et suppléments.
- LAURENT. — Principes du droit civil français.
- LEPINOIS. — Transcription des privilèges et hypothèques.
- LYON-CAEN et RENAULT. — Manuel de droit commercial, 9^e éd.
- LYON-CAEN et RENAULT. — Traité de droit commercial, 4^e éd.
- MARION. — Les impôts directs sous l'ancien régime et principalement au XVIII^e siècle. Paris, Cornély, 1910.

- PAUL PONT. — Commentaire. Traité théorique et pratique des privilèges et hypothèques.
- PERCEROU. — Des faillites et banqueroutes et des liquidateurs judiciaires (Thaller. Traité général théorique et pratique de droit commercial). Paris, Arthur Rousseau.
- PLANIOL. — Traité élémentaire de droit civil, 5^e éd. 1909.
- SIREY. — Recueil général des lois et arrêts.
- TROPLONG. — Le droit civil expliqué. Commentaire du titre des privilèges et hypothèques.

B. *Ouvrages spéciaux*

- BLONDEAU. — Les sûretés réelles du Trésor pour les contributions indirectes.
- BLANCHON et DE CELLES. — Dictionnaire des Percepteurs et des Receveurs des communes et établissements de bienfaisance, éd. 1896-1897; éd. 1914.
- COURTÈS. — Traité théorique et pratique de droit public, de science financière et de comptabilité publique, t. II, comptabilité publique. Institut des finances, Paris. 1932, 5^e édition.
- COURTÈS et LESCARRET. — Dictionnaire des Percepteurs et des Receveurs des communes et établissements de bienfaisance, éd. 1933
- DUMESNIL et PALLAIN. — Traité de législation spéciale du Trésor public en matière contentieuse, 3^e éd., 1898.
- DAILLIER. — La responsabilité fiscale des tiers. Librairie Phily-Demortière, Lyon.
- DUBLINEAU. — Traité sur l'Enregistrement, 4^e édition.
- DURIEU et ROCHE. — Répertoire des établissements de bienfaisance.
- E. DURIEU. — Poursuites en matière de contributions directes. Commentaire du règlement des poursuites de 1824, 1^{re} éd., 1838.
- A. MURIEL-DURIEU. — Commentaire du règlement, 2^e édition, 1876.
- FICHET et PIGNOT. — Continuateurs, 3^e édit. du Commentaire, 1894.
- LE BALLEUR. — Dictionnaire de la perception des amendes, 2^e éd., 1897. Berger-Levrault.
- LÉON SAY. — Dictionnaire des finances,
- ROUGIER. — Des privilèges du Trésor public. Thèse, Lyon, 1903.
- SÉBASTIEN. — Traité du privilège de l'Administration des contributions indirectes en matière de recouvrement des droits, 1900.
- SUREAU. — Les privilèges et hypothèques du Trésor public, Thèse, Poitiers, 1901.
- TARDIEU. — Traité théorique et pratique des contributions directes.
- VERGÈS. — Des hypothèques et des privilèges du Trésor public pour le recouvrement des impôts. Thèse, Toulouse, 1897.

C. Autres documents

- Archives parlementaires. Librairie Paul Dupont, 2^e série, tome x.
Annales des contributions indirectes, des tabacs et des octrois.
Bulletin des arrêts de la Cour de Cassation.
Bulletin des contributions indirectes.
Bulletin officiel du ministère de la Justice.
Collection de décisions. J. B. Denisart, tome iv.
Cours de doctorat de M. Allix sur les douanes, 1929-1930.
Cours de Doctorat de M. Allix sur l'enregistrement 1932-1933.
Gazette des Tribunaux.
Gazette du Palais.
Instructions et circulaires de la Direction générale des contributions directes, de la Direction de la Comptabilité publique, du Service du Contentieux et de l'Agence judiciaire du Trésor public, de la Direction générale de la Caisse des Dépôts et Consignations : (notamment l'Instruction générale du 15 décembre 1826; l'Instruction générale du 20 juin 1859; l'Instruction sur les amendes du 5 juillet 1895; l'Instruction sur les oppositions du 31 août 1905; l'Instruction générale sur le Service du Contentieux du 1^{er} décembre 1927; les Circulaires de la Comptabilité publique des 29 juillet 1920 et 10 août 1922.)
Journal officiel.
Journal de l'Enregistrement;
Journal du Palais.
Mémorial des Percepteurs et des Receveurs des communes, hospices, bureaux de bienfaisance et autres établissements publics.
Notions élémentaires sur les impôts directs. Publications de la Direction générale des contributions directes, 1926.
Pandectes. Recueil de jurisprudence et de législation.
Recette Centrale des finances de la Seine. Recouvrement des impôts directs dus par les contribuables en état de faillite ou de liquidation judiciaire. Convention avec la compagnie des liquidateurs et syndics. Impr. nle 1930.
Revue des Services financiers.
Revue du Trésor.
Solutions de l'Administration des Finances.
-

TABLE ALPHABÉTIQUE DES MATIÈRES

A

Action : 150, 154.
Action directe du Trésor contre les tiers : 254.
Action en résolution : 138, 188.
Action en répétition du contribuable contre l'Administration : 160.
Action privilégiée du Trésor : 261.
Agent de change : 246.
Année échue et année courante : 86, 162 et suivants.
Antichrèse : 94, 116, 228.
Assurances sociales (privilège) : 49, 147, 265.
Aubergiste (privilège de l') : 139.
Avances sur titres : 132.
Avance des restes par les comptables : 174.

B

Bail à ferme d'une propriété rurale : 86.
Bailleur de fonds (privilège du) : 139.
Bailleur d'immeubles : 127, 131.
Banque de France : 110, 132.
Biens de mainmorte : 100.
Biens des comptables : 43, 147.
Biens meubles : 103.
Biens immeubles : 104.
Biens réservés : 151.
Biens saisissables et insaisissables : 192.
Bois : 87.

C

Caisse des Dépôts et Consignations : 214, 227, 244.
Caisses d'épargne : 201.
Carrières : 87.
Cautionnement : 136, 139, 201.
Centimes départementaux et communaux : 72.
Cession de loyers ou de meubles : 93, 230.

Chambres de commerce, d'agriculture, de métiers : 77.
Chèques : 118.
Chiffre d'affaires : 34, 35, 66, 145.
Coexistence des lois de 1791 et de 1808 : 208.
Colonat partiaire : 84, 94, 107, 127, 155.
Commandement (effet sur la durée du privilège) : 174.
Commissaires-priseurs : 212, 224, 244, 245.
Compensation : 99, 191, 194, 217, 223.
Compétence : 203, 220.
Comptables des postes : 219.
Comptables publics : 216, 246.
Concordat, 203, 220.
Consignations des deniers : 236.
Conservation du privilège : 170.
Constitution d'usufruit : 94, 202.
Contribuable : 149.
Contributions directes et taxes assimilées (énumération des) : 71.
Contribution foncière : 81, 88, 147, 242; produits y assimilés : 99.
Contribution sur les bénéfices de guerre : 263, 272.
Conventions de la Recette Centrale avec les syndics : 183.
Cotes rétablies par le Conseil d'État : 169.
Courtiers de Commerce : 140, 245.
Créances : 65, 111, 112, 116, 117, 122.
Créances garanties par le privilège de l'impôt direct : 69, 156, 181, 227.
Créancier nanti (voir gagiste).
Crédit municipal (Caisses de) : 131.
Curateurs : 224.

D

Demande à tiers (forme), 231.
Déménagement : 116.
Deniers (Origine des) : 225.
Dépositaires publics : 243; leurs obligations : 246.

Détenteurs de deniers (voir tiers détenteurs).

Détenus (produit du travail des) : 201.

Distribution par contribution : 185, 230.

Dommages de guerre : 49, 147.

Douanes (droits de) : 35, 145,

Droit au bail : 117.

Droit de poursuites individuelles : 178.

Droit de suite : 61, 89, 101, 103.

Droit des pauvres : 74.

Droits acquis : 54, 65, 180, 272.

Droits de mutation : 39, 41, 145.

Droits d'octroi, : 33.

Durée du privilège : 161, 168.

E

Effets à ordre : 229.

Employeurs : 143, 221, 227.

Exercice simultané du privilège général et du privilège spécial : 119.

Exigibilité des impôts : 157.

F

Failli : 94, 200.

Faillite et liquidation judiciaire : 66, 124, 176, 240, 245, 252.

Faits de charge : 142.

Femme commerçante : 152,

Femme mariée : 149.

Femme séparée de biens : 118, 151.

Fermages : 96.

Fermiers : 153, 211.

Fonds de commerce : 15, 63, 109, 112, 188, 234, 274.

Fournisseurs (privilège des) : 144.

Frais d'expertise : 80.

Frais de justice : 21, 24, 123, 147.

Frais de justice (privilège des) : 47.

Frais de poursuites : 77, 100, 124.

Frais de scellés et d'inventaire : 124.

Fruits : 81, 95, 119, 128.

G

Gagiste : 12, 15, 21, 63, 129.

Gestion d'affaire : 262.

Greffier de paix : 251.

H

Héritiers : 149, 213.

Huissiers : 251, 252.

Hypothèque : 11, 40, 45, 52, 69, 270.

I

Immeubles par nature : 104; par destination; 106; par l'objet auquel ils s'appliquent : 110; par déclaration du propriétaire : 110.

Immobilisation des fruits ou des intérêts : 96, 105.

Immobilisation des meubles : 117.

Importation (taxe à l') : 34, 37.

Indemnité d'assurance : 87.

Indivision : 155.

Intérêts : 115.

Intérêts du prix : 95, 120.

Insaisissabilité : 85, 119, 129, 143, 192.

J

Jurisprudence :

Principaux arrêts étudiés.

Cour de Cassation, 21 avril 1819, p. 237; 6 juillet 1852, p. 91; 2 décembre 1862, p. 8, 61; 21 mai 1883, p. 209; 30 avril 1889, p. 57; 2 mars 1898, p. 238; 1^{er} août 1898, p. 98; 29 juin 1915, p. 233; 4 juillet 1900, p. 8, 168; 27 juillet 1925, p. 63; 28 juillet 1925, p. 233.

Cours d'Appel. Paris, 13 mai 1896, p. 58; Bordeaux, 13 juillet 1925, p. 264; Lyon, 30 décembre 1932, p. 164.

L

Légalité de la perception : 160.

Liquidation judiciaire (voir faillites).

Locataire et sous-locataire : 94, 128, 155, 211, 223.

Loyers : 94, 96, 119, 119.

Loyers : paiement d'avance : 158, 224; loyers non échus, 227.

M

Magasins généraux : 15, 133.
Majoration de 10 % : 77, 100, 182.
Mandataires : 222.
Meubles corporels et incorporels, meubles par la détermination de la loi : 11, 172, 189, 192.
Meubles par leur nature : 111.
Mineur : 149.
Mines : 187, redevance des mines : 121.
Monts de piété : 131.

N

Nantissement des fonds de commerce : 187.
Non rétroactivité de la loi : 56, 59.
Notaires : 212, 240, 244, 250, 252.

O

Obligations des fermiers et locataires : 153.
Obligations des tiers (voir tiers détenteurs).
Ouvriers (privilège des) : 153.

P

Privilèges :

Notions générales, 11; Comparaison, avec l'hypothèque, 11; traits caractéristiques, 12, 53, 62, 89, 122;
Généraux : 13, 123.
Spéciaux sur les meubles : 15, 127.
Spéciaux sur les immeubles, 18.
Classement : 21.
Publicité : 26.

Privilèges du Trésor public :

Classement : 30.
Nature : 30.
Assurances sociales : 49, 147.
Biens des comptables : 43, 147.
Chiffre d'affaires : 34, 145.

Contributions indirectes : 37, 144.
Dommages de guerre : 49, 147.
Douane : 35, 145.
Droits de mutation : 39, 145.
Droits d'octroi : 33.
Frais de justice criminelle : 47, 147.
Répression des crimes et délits : 48, 147.
Taxe à l'importation : 34, 37.
Timbre : 42, 146.

Privilèges

de la loi du 12 novembre 1808 :

Exposé des motifs de la loi : 3.
Texte de la loi : 67.
Créances garanties : 69.
Contribution foncière : 81.
Contributions directes et impôts autres que la contribution foncière : 102.
Rang : 123, 147.
Concours avec les autres privilèges du Trésor, 144.
Concours avec lui-même : 148.
Durée : 161 et suivants.
Pensions civiles et militaires (insaisissabilité) : 197.
Percepteurs-receveurs municipaux : 213, 244.
Péréemption du privilège : 162, 168.
Prescription : 159.
Prix de vente de l'immeuble : 95, 117.
Prix de vente mobilière : 94, 129.
Produits en matière d'usufruit : 81.
Propriétaire : 85, 153.
Propriété : 118.
Propriété des deniers : 210, 228, 242.
Provision en matière de chèque : 118.

R

Receveurs et économes : 212.
Recours des tiers : 262.
Réclamations (effet suspensif ou non suspensif) : 159, 168, 240.
Recouvrements pour le compte de l'agent judiciaire : 72.
Rentes sur l'État (insaisissabilité), 200.
Revendication : 6.
Rôles : 156.

S

Saisie-arrêt, saisie-exécution, sommation à tiers détenteurs (effets sur la durée du privilège) : 170.
Saisie-arrêt sur les traitements : 221.
Saisie-brandon : 83, 201.
Saisie-gagerie (frais) : 126.
Secours (insaisissabilité) : 202.
Semences et frais de récoltes (privilège des) : 139.
Séquestres : 126, 240, 244, 253.
Sociétés civiles et commerciales : 114.
Sous-traitants (privilège des) : 144.
Subrogation : 175, 262.
Sursis de paiement : 159, 168, 240.
Surveillants des maisons d'arrêt : 213.
Syndic de faillites (voir faillites).

T

Taxes assimilées (énumération des) : 71.
Taxes assimilées à la contribution foncière : 99.
Taxes communales : 43, 73, 145, 146.
Taxes départementales : 76.
Taxes syndicales : 78, 145.
Timbre (droit de) : 42, 146.
Traitements et salaires (insaisissabilité), 197.
Trésoriers-Payeurs généraux : 218, 244.

Tiers détenteurs et dépositaires. — Le décret-loi des 5-18 août 1791 : 207, 242; l'art. 2 de la loi du 12 novembre 1808 : 208, les détenteurs : 211, Origine des deniers : 225; forme de la demande : et obligations des tiers 231; les dépositaires : 243; leurs obligations: 246; Nature de l'action du Trésor : 254; sanctions : 258; le droit du Trésor sur le tiers est-il privilégié : 260; recours des tiers : 262.

U

Usufruit : 94, 115, 202.

V

Vendeur (privilège du) : 137.
Vente de bonne foi : 118.
Vente de meubles : 129.
Vente par anticipation : 93.
Voiturier (privilège du) : 139.

W

Warrant agricole : 15, 35, 63, 135.
Warrant hôtelier : 15, 35, 135.
Warrant industriel : 133.
Warrant pétrolier : 15, 136.

TABLE ANALYTIQUE DES MATIÈRES

INTRODUCTION

Pages

1. Le privilège en matière fiscale. — 2. L'article 2098, § 1 du Code civil. — 3. La loi du 12 novembre 1808. — 4. L'exposé des motifs de la loi de 1808. — 5. Les dispositions de la loi de 1808 sont restées intangibles pendant plus d'un siècle. Elles ont été étendues à d'autres contributions. — 6. La loi du 12 juillet 1922, art. 3. — 7. La loi du 25 juin 1920, art. 20. — 8. Observation générale. — 9. Plan.	1
---	---

PREMIÈRE PARTIE

Notions générales sur les privilèges

CHAPITRE PREMIER

Les privilèges

10. Les privilèges constituent des sûretés réelles et engendrent un droit de préférence ainsi qu'un droit de suite. — 11. Comparaison du privilège et de l'hypothèque. — 12. Les traits caractéristiques du privilège. — 13. Énumération des privilèges. Privilèges généraux. — 14. Privilèges spéciaux sur les meubles. — 15. Privilèges spéciaux sur les immeubles	11
--	----

CHAPITRE II

Classement des privilèges

16. Généralités et concours entre créanciers à privilèges généraux. — 17. Concours entre créanciers à privilèges mobiliers spéciaux (A. Privilèges tenant à une constitution du gage expresse ou tacite; B. Privilèges tenant à la conservation de la chose; C. Privilèges tenant à la mise de la chose dans le patrimoine du débiteur). — 18. Concours entre privilèges généraux et privilèges spéciaux sur les meubles. —	
---	--

19. Concours entre les privilèges spéciaux sur les immeubles.	
— 20. Concours entre les privilèges généraux et les privilèges spéciaux sur les immeubles. — 21. Concours des créanciers ayant privilège sur un immeuble avec les créanciers hypothécaires inscrits sur le même immeuble.....	21

DEUXIÈME PARTIE

Les privilèges du Trésor public

22. Énumération des privilèges du Trésor public. —	
23. Contributions indirectes. — 24. Droits d'octroi. —	
25. Impôt sur le chiffre d'affaires. — 26. Droits de douanes. — 27. Droits de mutation après décès; la loi du 13 juillet 1911, art. 7; la loi du 16 avril 1930, art. 15. — 28. Droits de timbre. — 29. Biens des comptables. — 30. Frais de justice; la loi du 14 novembre 1918. — 31. Assurances sociales. — 32. Dommages de guerre; la loi du 17 avril 1919, art. 5; la loi du 2 mai 1924, art. 6.....	29

TROISIÈME PARTIE

Étude particulière du Privilège en matière de contributions directes

TITRE PREMIER

Généralités sur le privilège

CHAPITRE PREMIER

Principes

33. Analyse de la notion du privilège. — 34. L'art. 2098, 2 ^e alinéa du Code Civil; Première théorie, 2 ^e théorie, jurisprudence. — 35. Les droits acquis. — 36. La loi du 12 novembre	
--	--

1808. — 37. Le privilège général et spécial ne porte que sur les meubles, mais le Trésor peut éventuellement bénéficier d'une hypothèque judiciaire sur les immeubles comme tout créancier ordinaire. — 38. Les créances garanties par le privilège du Trésor. — 39. Impositions d'État. — 40. Autres impositions ou produits. Centimes départementaux et communaux. — 41. Taxes communales; avant 1902, après 1902. — 42. Taxes départementales. — 43. Chambres de Commerce, d'agriculture et de métiers. — 44. Frais de poursuites et majoration de 10 %. — 45. Taxes syndicales. — 46. Frais d'expertise.....

53

CHAPITRE II

Assiette du privilège

§ 1. Contribution foncière

47. Fruits et produits en matière d'usufruit; diverses espèces de fruits. — 48. Le privilège spécial de la loi de 1808. — 49. L'art. 592 du Code de procédure civile. — 50. L'art. 2102 du Code civil. — 51. Cas du bail à ferme d'une propriété rurale. — 52. Cas des récoltes, bestiaux assurés et détruits dans un sinistre. — 53. Produits des mines, carrières et bois. — 54. Le privilège s'exerce sur les revenus des biens immeubles soumis à la contribution. — 55. Le privilège confère un droit comparable au droit de suite, sur les fruits et revenus, notamment entre les mains de l'acquéreur; création purement jurisprudentielle. — 56. Cas d'espèces et décisions de jurisprudence. Immeuble appartenant en propre au failli. — 57. Prix de vente de l'immeuble. Fruits. Intérêt du prix. — 58. Taxes et produits assimilés à la contribution foncière. — 59. Biens de mainmorte.....

81

§ 2. Contributions et impôts directs

autres que la contribution foncière

60. Les biens sont meubles ou immeubles. — 61. Immeubles par nature. — 62. Immeubles par destination; fonds rural; établissement industriel; établissement commercial; destination somptuaire. — 63. Immeubles par l'objet

auquel ils s'appliquent. — 64. Immeubles par la déclaration du propriétaire. — 65. Des meubles; meubles par leur nature. — 66. Meubles incorporels ou meubles par la détermination de la loi; droits et actions portant sur les meubles; droits de propriété littéraire, artistique, industrielle; offices ministériels; fonds de commerce; rentes. Parts des associés dans les sociétés civiles ou commerciales. — 67. Jurisprudence et hypothèses diverses relatives au privilège général du Trésor. — 68. Considérations générales. Exercice simultané du privilège spécial et du privilège général sur les fruits et loyers des immeubles. Intérêt du prix...	102
§ 3. <i>Redevance des mines</i>	121

CHAPITRE III

Ordre dans lequel s'exerce le privilège

§ 1. *Rang du privilège général*

A. *Conflit avec les autres privilèges exceptes ceux du Trésor public*

a. *Privilèges généraux*

69. Frais de justice. — 70. Autres privilèges de l'art. 2101.....	123
---	-----

b. *Privilèges spéciaux*

71. Privilège du bailleur d'immeuble; Colonat partiaire; Fruits civils; meubles appartenant à un tiers; l'art. 593 du Code de procédure civile; vente des meubles; — 72. Privilège du créancier gagiste; monts-de-piété et caisses de crédit municipal; avances sur titres dans les banques; cas de la Banque de France; magasins généraux, warrants; warrant hôtelier; warrant agricole; warrant pétrolier; cautionnement en argent. — 73. Privilège du vendeur d'effets mobiliers non payés. — 74. Privilège des sommes dues pour les semences ou pour les frais de la récolte de l'année. Frais faits pour la conservation de la chose. — 75. Privilège

de l'aubergiste et du voiturier. — 76. Privilège sur le cautionnement des fonctionnaires publics et officiers ministériels pour créances résultant d'abus et de prévarications commis par eux. Privilège du bailleur de fonds ou de second ordre sur le cautionnement des fonctionnaires publics. — 77. Privilège des facteurs de la halle aux farines de Paris. Privilège de l'employeur sur les sommes remises par ses salariés à titre de cautionnement. — 78. Privilège des ouvriers employés par les entrepreneurs de travaux publics et des fournisseurs de matériaux sur les sommes dues à ces entrepreneurs par l'État, le département, la commune et les établissements publics. Privilège des sous-traitants préposés ou agents des entrepreneurs pour fournitures faites au service de la guerre. — 79. Autres privilèges spéciaux.	127
--	-----

B. *Concours avec les autres privilèges du Trésor*

80. Privilège de la régie des contributions indirectes. — 81. Privilège de l'impôt sur le chiffre d'affaire et de la taxe à l'importation — 82. Privilège de la douane. — 83. Privilège des droits de mutation après décès. — 84. Privilège des droits de timbre. — 85. Privilège sur les biens des comptables. — 86. Privilège des frais de justice criminelle. — 87. Privilège des dommages de guerre. — 88. Privilège de la loi du 14 novembre 1918. Privilège des assurances sociales.....	144
--	-----

§ 2. <i>Rang du privilège de la contribution foncière.....</i>	147
--	-----

§ 3. *Concours du privilège des impôts directs avec lui-même*

89. Conflit entre le privilège spécial du foncier et le privilège général des autres contributions directes. — 90. Cotes imposées dans deux perceptions différentes assorties soit du privilège général, soit du privilège spécial.....	148
---	-----

CHAPITRE IV

Exercice du privilège du Trésor

§ 1^{er}. *Conditions dans lesquelles le privilège s'exerce*

	Pages
91. Sens du mot contribuable. Héritiers, femme mariée, mineur, etc..... — 92. Obligations des fermiers et locataires. — 93. Le titre de recouvrement. — 94. Exigibilité. — 95. Prescription. — 96. Légalité de la perception. — 97. Point de départ du privilège du Trésor. — 98. La loi du 12 juillet 1922. — 99. Exercice du privilège. — 100. Péremption du privilège. — 101. Effet suspensif des réclamations. — 102. Cotes rétablies par le Conseil d'État. — 103. Conservation du privilège. — 104. Avance des restes par les comptables et subrogations dans les droits du Trésor. — 105. Subrogation des tiers au privilège du Trésor.	149

§ 2. *Autres caractéristiques dans l'exercice du privilège.*

106. Faillites et liquidations judiciaires. Généralités ; législation spéciale du Trésor ; conventions intervenues entre la compagnie des liquidateurs judiciaires et syndics près du Tribunal de Commerce de la Seine et la Recette centrale des finances de la Seine. — 107. Distribution par contribution. — 108. Fonds de Commerce. — 109. Saisie-arrêt des salaires et traitements.	176
--	-----

§ 3. *Biens insaisissables en totalité ou en partie*

110. Biens corporels. — 111. Biens incorporels : a) Traitements et salaires ; b) Pensions civiles et militaires ; c) Autres exceptions.	192
---	-----

§ 4. <i>Compétence</i>	203
----------------------------------	-----

TITRE II

Responsabilité des tiers détenteurs et dépositaires publics de sommes affectées au privilège du Trésor

(Décret-loi du 5-18 août 1791 et art. 2 de la loi du 12 novembre 1808)

CHAPITRE PREMIER

Historique et législation

Pages

112. L'art. 13 de l'Édit du 19 mai 1749. — 113. Le décret-loi du 5-18 août 1791, relatif au paiement des sommes séquestrées et déposées. — 114. La loi du 12 novembre 1808, art. 2. — 115. Coexistence du décret-loi de 1791 et de la loi de 1808.....	205
--	-----

CHAPITRE II

La loi du 12 novembre 1808

§ 1. *Les détenteurs de sommes affectées au privilège du Trésor*

116. Les fermiers et locataires. — 117. Les receveurs et économes. — 118. Les notaires et commissaires-priseurs. — 119. Les tiers dépositaires. — 120. La Caisse des dépôts et Consignations. — 121. Les comptables publics; Trésoriers-Payeurs généraux; Percepteurs receveurs municipaux; comptables des postes; caisses d'épargne. — 122. Les autres débiteurs.....	211
--	-----

§ 2. *Origine des deniers*

123. Les tiers doivent être détenteurs ou débiteurs de deniers provenant du chef des redevables. — 124. Examen de quelques cas d'espèce.....	225
--	-----

§ 3. *Caractère privilégié de l'imposition.....*

231

§ 4. *Forme de la demande et obligation du tiers*

125. Forme de la demande. — 126. Obligations des tiers. — 127. Consignation des deniers. — 128. Sursis de paiement.....	231
---	-----

CHAPITRE III

Le décret-loi du 5-18 août 1791

§ 1^{re} *Les dépositaires de deniers publics*

Pages

129. Les dépositaires nommément désignés par la loi. —	
130. Les dépositaires non expressément désignés par la loi.	
— 131. Les dépositaires non tenus aux termes du décret-loi de 1791...	243

§ 2. *Obligations des dépositaires*

132. Le double caractère de cette obligation. — 133. Le décret de 1791 omet de faire allusion au redevable. — 134. Les dépositaires ne sont tenus que dans l'exercice obligé de leurs fonctions.....	246
--	-----

§ 3. <i>Caractère privilégié de l'imposition</i>	253
--	-----

CHAPITRE IV

Nature de l'action du Trésor et sanctions

135. L'action directe du Trésor. — 136. L'art. 88 du règlement des poursuites; 137. Nature de la procédure à tiers détenteurs. — 138. Sanctions. — 139. Le droit exercé sur le patrimoine du tiers est-il privilégié? — 140. Recours éventuel du tiers contre le débiteur.....	254
--	-----

TITRE III

Particularités relatives à la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre

CHAPITRE PREMIER

Considérations générales et historiques

141. La loi du 1 ^{er} juillet 1916. — 142. La loi du 25 juin 1920. — 143. La loi du 10 août 1922. — 144. La loi du 15 mai 1924. — 145. La loi du 13 juillet 1925.....	263
--	-----

CHAPITRE II

Rang du privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre

146. Objet de la loi de 1920. — 147. La loi du 10 août 1922. — 148. Fonds de commerce; exercice du privilège...	272
<i>Sources et index bibliographique</i>	281
<i>Table alphabétique des matières</i>	285

